

برج بوعريريج

كلية العلوم الاقتصادية تسيير وعلوم تجارية

قسم: العلوم التجارية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

موضوع المذكرة :

فعالية المراجعة الجبائية في تجنب المؤسسة للخطر الجبائي

- دراسة حالة مؤسسة كوندور - برج بوعريريج -

تحت إشراف الأستاذة:

د. بن خزناسي

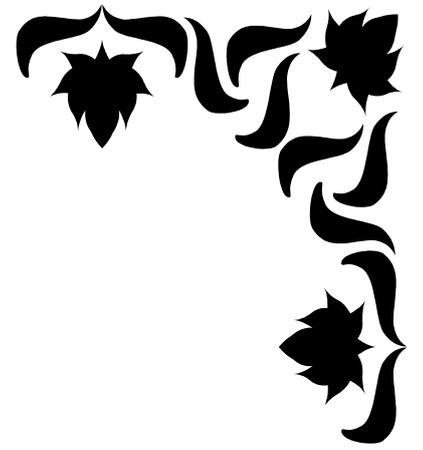
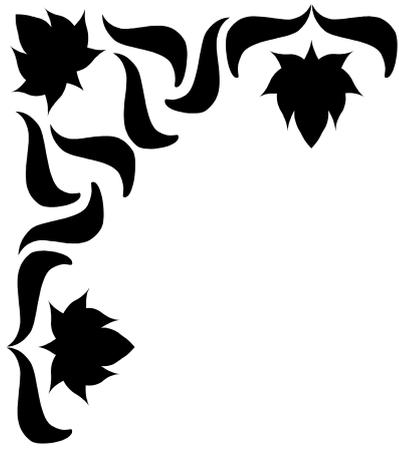
من إعداد الطلبة:

- قندوز رميساء
- بوعبد الله ياسين

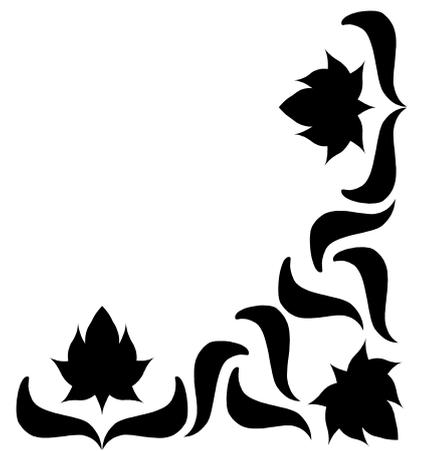
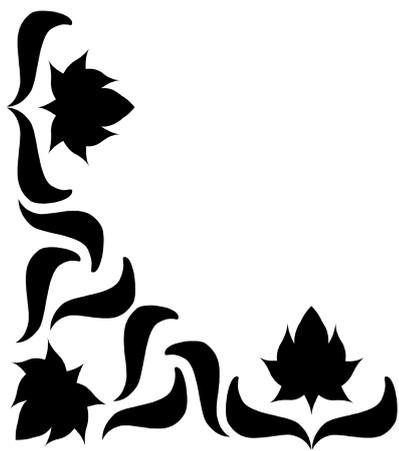
لجنة المناقشة

الصفة	الرتبة	الإسم واللقب
رئيسا	أستاذ محاضر -أ-	د. توهامي رضا
مشرفا	أستاذ محاضر -أ-	د. بن خزناسي
مناقشا	أستاذ محاضر -أ-	د. عبد الواحد نسيمة

السنة الجامعية: 2022/2021



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ





شكر و تقدير

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم ﴿من لم يشكر الناس لم يشكر الله﴾ أتقدم بالشكر إلى التي لم تبخل علينا بنصائحها وإرشاداتها لإكمال هذا البحث، إلى الأستاذة والمشرفة الدكتورة بن خزناجي ، كما أحيي فيها روح التواضع والمعاملة الحسنة فجازها الله عن كل خير.

كما أقدم الشكر والامتنان الى مؤسسة كوندور على حسن الاستقبال و التوجيه و كذا كافة الجهودات المقمة من طرف إطارات مديرية المالية و المحاسبة و مديرية الموارد البشرية التابعتين لكوندور.

ولا يفوتني أن أتقدم بالشكر لمسير المكتبة السيد المحترم محمد و لكل من ساهم في إنجاز هذا العمل من قريب أو من بعيد.





الإهداء

أهدي ثمرة جهدي

إلى قرتي عيني

إلى التي حملتني وهنا على وهن وسقتني من نبع حنانها وعطفها الفياض الى من
كان دعاؤها ورضاها عني سر نجاحي أُمي الغالية حفظها الله

إلى رمز الكفاح في الحياة إلى من غرس القيم والأخلاق في قلبي إلى من أحمل
لقبه بكل فخر واعتزاز أبي الغالي أرجو من الله ان يمد في عمرك لترى ثمارا قد
حان قطافها بعد طول انتظار

إلى أخي و أختي سندي و ذراعي الممدودين .

إلى من تقاسموا معي الأحزان قبل الأفراح كل من كان سندي لي.

إلى كل من ساهم في تحقيق هذا و تكوين ما انا عليه اليوم .

ياسين





الاهداء

تبارك الذي أهدانا نعمة العقل و أنار سبيلنا بنور العلمك و مهد لنا طريق النجاح.

بكل تقدير و عرفان أهدي عملي هذا إلى والتي حفظها الله

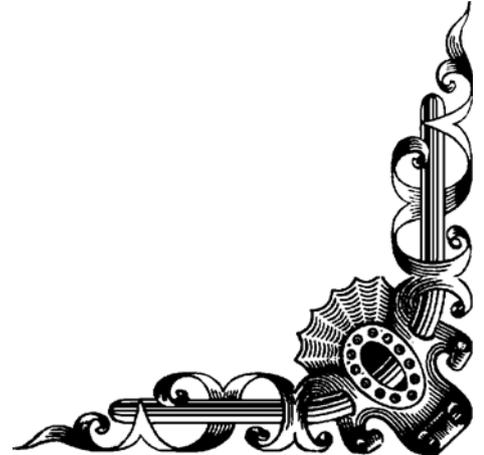
إلى أقرب صديقة "أسماء" و إلى لميس و كل من كان عوناً لي في طريق

الوصول

و اهديه بالخصوص الى من لم يتعب يوماً من ظروفه التي تاخرني إلى من

تشاركنا هذا العمل بكل إخلاص رغم ما صادف من مصاعب "ياسين بوعبد الله"

رميساء



ملخص الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى تبيان فعالية المراجعة الجبائية في تجنب الخطر الجبائي للمؤسسة، حيث تعتبر المراجعة الجبائية أحد العناصر الهامة في المؤسسات الاقتصادية فهي إجراء رقابي يمكننا من اكتشاف الأخطاء و تفادي المخاطر الجبائية المستقبلية المحتملة ، و تمكنا أيضا من التحقق من مدى انتظام و فعالية التسيير الجبائي بهدف تجنب المؤسسة الاقتصادية المخاطر الجبائية التي يمكن أن تؤثر سلبا على وضعيتها المالية و بذلك يحد من قدرتها على تحقيق أهدافها .

و تم اختيار ذلك وفقا لدراسة ميدانية بمؤسسة كوندور لولاية برج بوعريريج ، و توصلنا للأثر الايجابي للمراجعة الجبائية في المؤسسة لما لها من قدرة على زيادة الالتزام الضريبي للمكلف أي زيادة كفاءة المكلف بتسيير الضريبة الذي يرفع من كفاءة التسيير الجبائي و بالتالي تجنب المخاطر الجبائية.

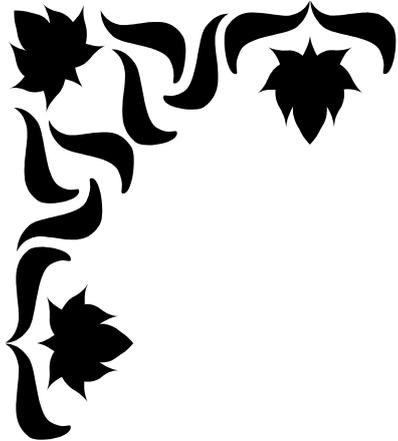
الكلمات المفتاحية : المراجعة الجبائية ، التسيير الجبائي ، المخاطر الجبائية ،الوضعية الجبائية.

Abstract:

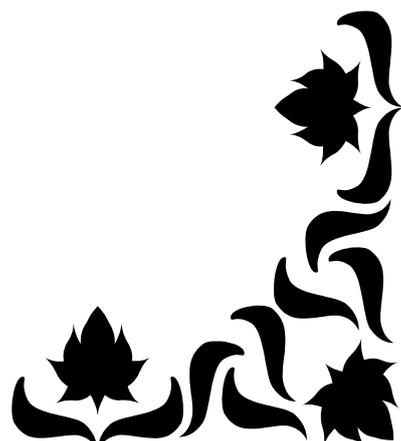
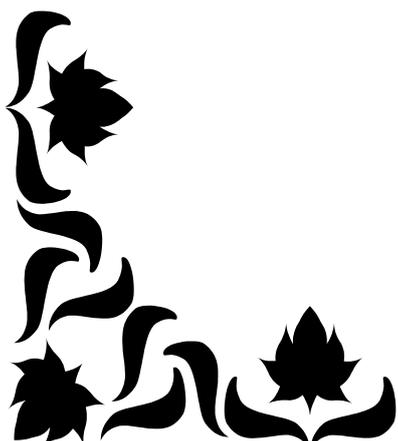
This study aims to show the effectiveness of the fiscal audit in avoiding the fiscal risk of the institution, where the fiscal audit is one of the important elements in economic institutions, as it is a control procedure that enables us to discover errors and avoid potential future fiscal risks, and also enables us to verify the regularity and effectiveness of fiscal management. In order to spare the economic institution the fiscal risks that could negatively affect its financial position and thus limit its ability to achieve its objectives.

This was chosen according to a field study at the Condor Foundation for the state of Bordj Bou Arreridj, and we found the positive impact of the fiscal audit in the institution because of its ability to increase the tax obligation of the taxpayer, i.e. increasing the efficiency of the taxpayer, which increases the efficiency of fiscal management and thus avoiding fiscal risks.

Key words: fiscal audit, fiscal management, fiscal risks, fiscal position



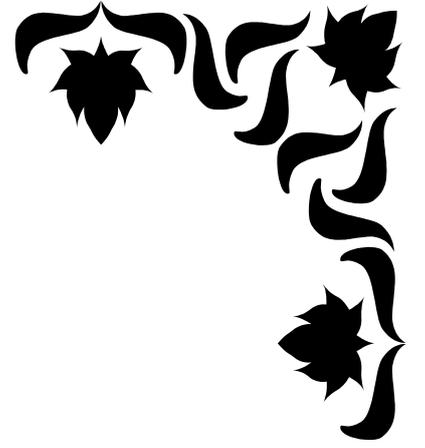
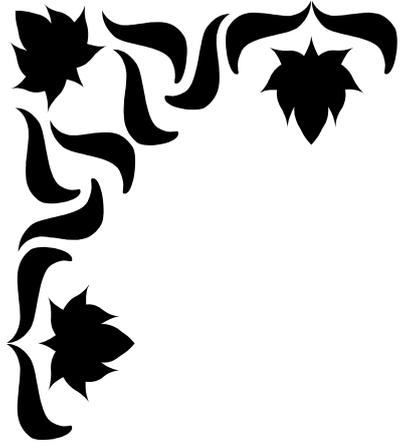
فهرس المحتويات



فهرس المحتويات

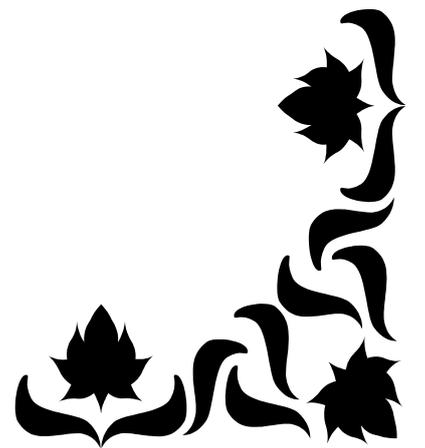
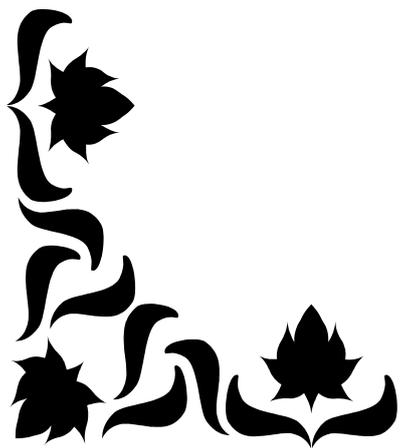
الصفحة	الفهرس
	الشكر والعرفان
	فهرس المحتويات
	قائمة الجداول
	قائمة الاشكال
	قائمة الملاحق
أ-ج	مقدمة عامة
	الفصل الأول: الأدبيات النظرية
7	تمهيد:
8	المبحث الأول: ماهية لتسيير الجبائي
8	المطلب الأول: تعريف التسيير الجبائي و خصائصه
11	المطلب الثاني: مبادئ و أسس و حدود التسيير الجبائي
14	المطلب الثالث: أهداف و أهمية التسيير الجبائي
17	المبحث الثاني : ماهية المراجعة الجبائية
17	المطلب الأول: مفهوم و مبادئ المراجعة الجبائية
19	المطلب الثاني: خصائص و أهمية المراجعة الجبائية
20	المطلب الثالث: أنواع و مستويات المراجعة الجبائية
21	المطلب الرابع: الكفاءات الواجب توفرها في المراجع الجبائي
24	المبحث الثالث: ماهية الخطر الجبائي
24	المطلب الأول: مفهوم الخطر الجبائي
25	المطلب الثاني: مصادر الخطر الجبائي
27	المطلب الثالث: أنواع الخطر الجبائي
29	خلاصة الفصل

	الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية
31	تمهيد
32	المبحث الأول: لمحة عن شركة كوندور CONDOR
34	المطلب الأول: نشأة و تطور شركة كوندور
34	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لشركة كوندور
38	المطلب الثالث: مهام و تحديات شركة كوندور
40	المبحث الثاني: التسيير الجبائي و المراجعة الجبائية لشركة كوندور
40	المطلب الأول: التسيير الجبائي لشركة كوندور
41	المطلب الثاني: الضرائب و الرسوم التي تخضع لها شركة كوندور
46	المطلب الثالث: المراجعة الجبائية لشركة كوندور
49	المبحث الثالث: الخطر الجبائي لشركة كوندور
49	المطلب الأول: تجنب الخطر الجبائي
50	المطلب الثاني: الامتيازات الجبائية الممنوحة لشركة كوندور
52	خلاصة الفصل
54	خاتمة عامة
58	قائمة المراجع
	الملاحق



قائمة الأشكال

والجداول والملاحق



قائمة الأشكال :

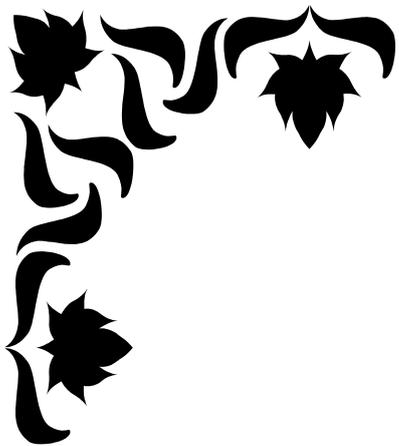
الصفحة	اسم الشكل	رقم الشكل
35	الهيكل التنظيمي لشركة كوندور	01
36	الهيكل التنظيمي للإدارة المالية والمحاسبة	02
37	الهيكل التنظيمي لمصلحة الجباية	03

قائمة الجداول :

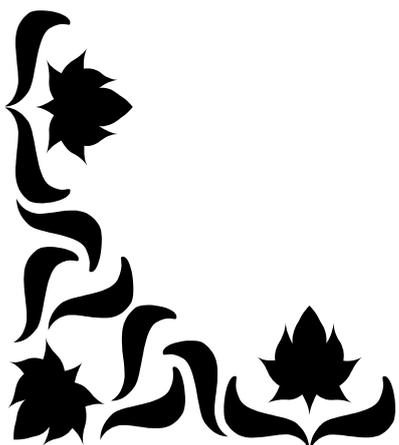
الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
42	حساب الرسم على النشاط المهني	01
43	حساب الرسم على القيمة المضافة للمبيعات	02
43	حساب الرسم على القيمة المضافة على المشتريات	03
44	حساب الضريبة على الدخل الاجمالي صنف اجور	04
45	كيفية حساب الرسم على استخدام الالات السمعية و البصرية	05
47	الضرائب واجبة الدفع	06
48	رقم الأعمال المحقق والعقوبات لسنوات 2013 إلى 2018	07

قائمة الرموز و الاختصارات:

الشرح باللغة العربية	الاختصار	الرقم
الضريبة على الدخل الإجمالي	IRG	01
الرسم على النشاط المهني	TAP	02
الرسم على القيمة المضافة	TVA	03
الضريبة على أرباح الشركات	IBS	04
شركة ذات أسهم	SPA	05
الصندوق الوطني لدعم الاستثمار	ANDI	06
الرسم على استخدام آلات السمعي البصري	RTA	07
الرسم على أدوات الطاقة	TEE	08
حقوق الطابع	DT	09
مديرية كبريات المؤسسات	DGE	10
الرسم على المرور الجمركي	TPD	11
دفتر إدخال مؤقت للبضائع	ATA	12
خارج الرسم	HT	13
مديرية التجارة	DCP	14



مقدمة



مع التغير الملحوظ الذي عرفته الحياة الاقتصادية في تنوع أنشطتها وكبر حجم مؤسستها وتوسعها الجغرافي، وضخامة وسائل التسيير البشرية والمادية والمالية المستعملة فيها إلى جانب كثرة العمليات المنجزة والمتدفقة وتعقدها مما أدى إلى خلق عدة صعوبات تسييرية.

و هاته التطورات المختلفة كان لها أثر على المحاسبة باعتبارها تقدم خدماتها لكافة الأطراف داخل و خارج المؤسسة، وهذا ما أدى إلى إثارة العديد من التساؤلات عن مدى ملائمة التقارير المالية بشكلها الحالي، وظهرت هنا الحاجة إلى أشكال جديدة من خدمات المراجعة التي يمكن أن يؤديها مراجعي الحسابات خلال عمليات الفحص، وحتى تتمكن المؤسسة الاقتصادية من بلوغ أهدافها وجب عليها أن تحسن استغلال مواردها المتاحة وأن تعمل على التحكم في مختلف تكاليفها والسعي الحثيث لتخفيضها أقصى ما يمكن، من بينها التكاليف الجبائية التي على المؤسسة تسييرها، ولأن الجبائية كتكلفة تتحملها المؤسسات والتي تتميز بعدم الاستقرار في نصوصها والتعدد، الأمر الذي يولد مزيدا من المخاطر، وكذا ديمومة تواجدها في حياة المؤسسة سواء من خلال الالتزامات القانونية الملقاة على عاتقها أو بالتأثير على قراراتها . فإدراج المراجعة الجبائية في الاستراتيجية العامة كفيل بتحقيق تحكم مثالي في التكاليف المالية، وأي سوء أو تقصير في التسيير يؤدي إلى ارتفاع الديون الجبائية، لأنه لا يمكن تأجيلها وفقا لأحكام القانون، وأي تأخير يسبب متاعب كثيرة كعدم القدرة على السداد نتيجة التراكم، مما يعقد من وضعية المؤسسة ويسبب لها عسر مالي، ويمكن أن يتطور ويصل بها إلى حد الإفلاس في أسوأ الحالات.

ومن هذا المنطلق ظهرت الحاجة الماسة للاهتمام أكثر بعمليات المراجعة الجبائية حتى تتمكن المؤسسة الاقتصادية من بلوغ أهدافها المسطرة، والسعي الحديث هو تجنب مختلف المخاطر الجبائية إلى أقصى حد ممكن من الانحرافات و من هنا نطرح الإشكالية التالية:



إشكالية البحث:

ما مدى فعالية المراجعة الجبائية في تجنب المؤسسة الخطر الجبائي؟

تساؤلات فرعية:

- ما هي المخاطر الجبائية التي تقع في المؤسسة الاقتصادية؟
- كيف تسمح المراجعة الجبائية في الكشف عن المخاطر الجبائية؟
- كيف تساهم المراجعة الجبائية في تجنب الخطر الجبائي؟
- هل يمكن للمراجعة الجبائية كشف حالات عدم الانتظام الجبائي بالمؤسسة الاقتصادية؟

فرضيات الدراسة:

- المراجعة الجبائية لا تسمح بالحصول على مؤشرات حول الخطر الجبائي؛
- القيام بالمراجعة الجبائية في المؤسسة سيؤثر بشكل ايجابي على اداء التسيير الجبائي و بالتالي تجنب الخطر الجبائي؛
- لتطبيق المراجعة الجبائية فعالية كبيرة؛

أهمية البحث:

تكمن أهمية البحث في:

- إظهار دور المراجعة و ما تقدمه من خدمات تجعلها في مأمن من المخاطر المحدقة بالمؤسسة؛
- استفادة المؤسسات الاقتصادية بعد الالامام باهمية تطبيق المراجعة الجبائية في تسيير العمليات الجبائية داخل المؤسسة وكذا استفادة الباحثون في المجال المحاسبي و الجبائي؛
- تبيان الدور الهام للتسيير الجبائي في الرفع من القيمة الاقتصادية للمؤسسة.

أسباب إختيار الموضوع:

إن إختيارنا لموضوع "فعالية المراجعة الجبائية في تجنب المؤسسة للخطر الجبائي" يرجع الى مجموعة من الاسباب الشخصية و الموضوعية أهمها:



الأسباب الشخصية:

- الميل الشخصية للطالبين؛
- الرغبة في التعرف على دور وظيفة المراجعة الجبائية داخل المؤسسة و إكتساب تجربة في مجال الجباية؛

أسباب موضوعية:

- حداثة الموضوع ؛
- إرتباط الموضوع بالجانب المحاسبي و الجبائي ؛
- قلة الاهتمام بالمراجعة الجبائية كمصلحة داخل المؤسسات؛

أهداف البحث:

- تسليط الضوء على أهمية المراجعة الجبائية في المؤسسة الاقتصادية؛
- تبيان مدى انعكاس المراجعة الجبائية على التسيير الجبائي و تجنب الخطر الجبائي؛
- إبراز المراجعة الجبائية المثيلة هو الذي يمكن المؤسسة من التحكم في الخطر الجبائي من أصل داخلي، وبالتالي فالمراجعة الجبائية وسيلة معاصرة، تهدف إلى تعظيم الربحية مؤسسة من خلال تدنئة المخاطر الجبائية ؛
- محاولة إعطاء المؤسسة أداة تسمح بتحقيق اقتصاد جبائي دون الإخلال بالقوانين الجبائية؛

حدود الدراسة:

المكانية: تمت الدراسة على مستوى شركة كوندور بولاية برج بوعرييج

الزمانية: كانت في شهر أفريل 2022



المنهج المتبع:

لإجابة على اسئلة الدراسة تم اتباع المنهج الوصفي و المنهج التحليلي في ضبط و تحليل المفاهيم الأساسية للموضوع إضافة الى منهج دراسة حالة من خلال تناولنا لحالة شركة كوندور قصد التعرف على خطوات المراجعة الجبائية بالمؤسسة الاقتصادية

الدراسات السابقة:

أولاً: دراسة صالح حميدتو " دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية" مذكرة ماجستير جامعة ورقلة 2012

وتمثلت الإشكالية الرئيسية في : مامدى مساهمة المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية ؟ ارتكزت هذه الدراسة حول دور المراجعة الجبائية في تدنية المخاطر الجبائية ففي الفصل التمهيدي تم تطرق فيه إلى مفاهيم أساسية حول الجباية والمراجعة بشكل عام، ما في الفصل الأول تم تطرق للمراجعة الجبائية للمؤسسات الاقتصادية، أما الفصل الثاني تطرق فيه إلى التسيير الخطر الجبائي في المؤسسة، وفي الفصل الأخير تمت فيها الدراسة الميدانية وتم توصل إلى أن المراجعة تقوم بالتقليل من المخاطر الجبائية بشكل كبير وكانت نتائج الدراسة كالتالي:

- تسمح المراجعة الجبائية بالكشف عن مناطق الخطر الجبائي للمؤسسة ؛
- تسمح المراجعة الجبائية بالقيام بتشخيص جبائي للمؤسسة من خلال معرفة وضعيتها الجبائية ؛
- تسمح المراجعة الجبائية بضمان إيداع التصريحات الجبائية من خلال التكيف القوانين الجبائية ؛
- تسمح المراجعة الجبائية بتقييم الخطر الجبائي الناتج عن عدم الانتظام الضريبي.

ثانيا : دراسة قحموش سمية بعنوان " دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية ، مذكرة ماجستير قدمت سنة 2012 ، جامعة ورقلة

هدفت هذه الدراسة إلى تحسين جودة التصريحات الجبائية بإبراز دور المراجعة الجبائية في التصدي لكل أنواع الغش والتهرب الضريبي ، والتحقق من مدى وجود تأثير لمهمة المراجعة الجبائية على جودة التصريحات الجبائية والتعرف على الآليات لزيادة فعالية الدور الذي يجب أن تقوم به المراجعة الجبائية في ظل البيئة المعاصرة للجودة ، كما خلصت الدراسة إلى أن تحسين جودة المراجعة الجبائية في الإدارة

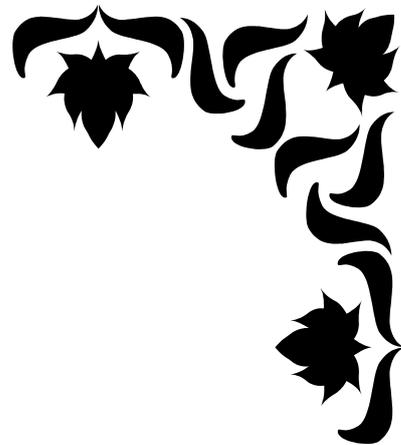
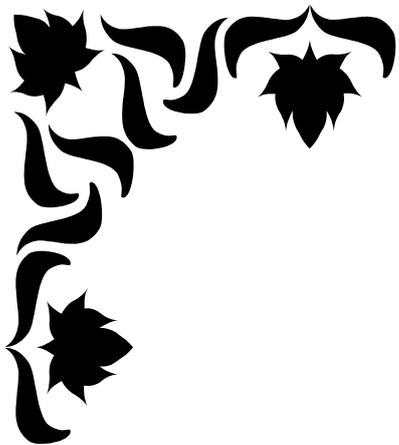


الضريبية يعتبر مدخلا أساسيا في توسيع الوعاء الجبائي لتحسين التحصيل ضمانا لتمويل التنمية وكذلك محاولة إعطاء حلول علمية لكيفية تسيير عملية المراجعة الجبائية بما يضمن تحقيق التوازن بين أهداف

ثالثا: دراسة الإدارة والمكلفين. وهي بوعلام ، أثر مردودية المراجعة الجبائية في مكافحة

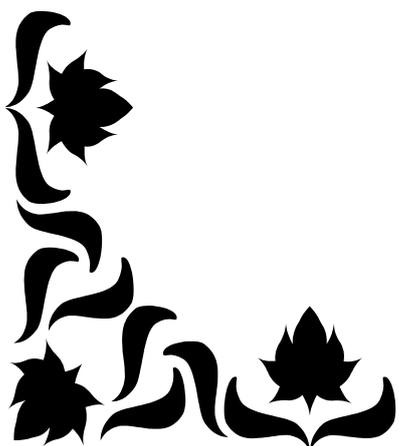
التهرب الضريبي ، مذكرة ماجستير في العلوم الإقتصادية ، جامعة الجزائر ، 2004

إشكاليته حول ما مدى تأثير مردودية المراجعة الضريبية على مكافحة التهرب الضريبي ؟ قام الطالب بتقسيم دراسته الى خمس فصول ، تطرق في الفصل الأول للمفاهيم العامة للمراجعة ، وفي الفصل الثاني قام بتحليل ظاهرة التهرب الضريبي وأثره على إقتصاد الدولة أما في الفصل الثالث حاول إبراز أهم الوسائل والتقنيات للحد من هذه الظاهرة كالمراجعة الجبائية والمحاسبية ، وفي الفصل الرابع قام بشرح تقنيات المراجعة الجبائية مظهرا أهم طرقها ومراحل تنفيذها ، وفي الفصل الأخير قام بتحليل وتقييم مردودية المراجعة الجبائية وتطورها لأهم المعاملات العقارية.



الفصل الأول الأدبيات

النظرية



مقدمة الفصل:

تعتبر المراجعة الجبائية وسيلة من وسائل التسيير التي تساعد المؤسسة في تحقيق أهدافها المنشودة حيث تسهر على السير الحسن و الأداء الجيد لكل أنشطتها المنحصرة في الجانب الجبائي ، مما يجعلها ضرورية في المؤسسة بسبب التطورات الاقتصادية الحالية ، فهي تعتبر من أهم أدوات التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية حيث تقف على اكتشاف مواطن الخطر الجبائي لتجنبه ، وخلال هذا الفصل سنتطرق إلى إبراز عموميات حول المراجعة الجبائية و التسيير الجبائي وكذا الخطر الجبائي من خلال المباحث التالية :

المبحث الأول: ماهية التسيير الجبائي .

المبحث الثاني: ماهية المراجعة الجبائية.

المبحث الثالث : ماهية الخطر الجبائي.

المبحث الأول: ماهية التسيير الجبائي

تتاولنا في هذا المبحث مفهوم و أسس و مبادئ و حدود التسيير الجبائي و كذا أهميته و اهدافه.

المطلب الأول : تعريف التسيير الجبائي و خصائصه

الفرع الأول: تعريف التسيير الجبائي

1. التعريف الأول:

التسيير الجبائي فرع من فروع التسيير المالي و يعني إدراج العامل الجبائي في صناعة القرار و يهدف إلى تمكين المؤسسة من الاستفادة من مزايا جميع الاختيارات الجبائية ، و تجنب المؤسسة التكاليف الإضافية من خلال القدرة المسير على انتقاء أحسن الطرق و الاختيارات الجبائية و توظيفها لفائدة المؤسسة في ظل الالتزام بقواعد التشريع الجبائي ، و بالتالي هو وسيلة لترشيد القرار¹.

2. التعريف الثاني:

حسب " MouricCozian " فإنه يعرف التسيير الجبائي على أنه الاستعمال الأمثل للموارد المتاحة في المؤسسة من أجل تحقيق الأهداف المسطرة .والتسيير الجبائي هو مزيج بين السلوك القانوني والجبائي وعلم التسيير، يتعلق بتسيير المتغير الجبائي في المؤسسة في جميع مراحل دورة حياتها لذا هي تسعى إلى تعظيمه بدون الخروج عن الإطار القانوني².

3. التعريف الثالث:

التسيير الجبائي هو عملية ادارة الوضعية الجبائية للمؤسسة من خلال الاستغلال الامثل للامتيازات الجبائية الممنوحة مع عدم الوقوع في الاخطاء الجبائية لتفادي الخطر الجبائي بهدف تقليل التكلفة الجبائية³.

¹زواق الحواس، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار، الملتقى الدولي حول: صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، جامعة المسيلة، الجزائر، 14-15 أبريل 2009.

²عباسي صابر، شعوبي محمد فوزي، آثار التسيير الجبائي علي الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، مجلة الباحث، العدد 12، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2013، ص117.

³عادل سلطاني، محاضرات في مقياس: التسيير والتدقيق الجبائي موجهة لطلبة السنة الثانية ماستر تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة برج بوعريبيج، الجزائر، 2022، ص03.

4. التعريف الرابع:

هو التعريف الفرانكفوني، يرى أن التسيير الجبائي هو آلية لتقليل التكاليف الجبائية في إطار الهامش الذي يسمح به القانون الجبائي، في حدود مبدأ عدم التعسف في استعمال الحق والتصرف غير العادي في التسيير، وهذا التعريف يقتصر على التكاليف الجبائية، وهو يهتم بتقديم التقارير لإدارة المؤسسة من أجل تفادي الأخطاء الجبائية ممكنة الوقوع¹.

5. التعريف الخامس:

وهو التعريف الأنجلوسكسوني، يرى أن التسيير الجبائي يهتم بكل التكاليف بما فيها التكاليف الجبائية والأطراف المتعاقدة مثل: حملة الأسهم (المساهمين) المدراء التنفيذيين، المدراء الماليين، المحللين الماليين، إدارة الضرائب، المجتمع، المراجعين... إلخ، المعنية بالإفصاح لها عن مبلغ الضريبة (أي أنه لا يتعلق بالإدارة فقط) بالإضافة إلى أن له نظرة عالمية وذلك راجع لطبيعة الشركات التي تنشط في مثل هذه البيئة هذا من جهة، ومن جهة أخرى فإن التسيير الجبائي يهدف إلى تعظيم أرباح المساهمين وذلك بالحفاظ على قيم سوقية مرتفعة في السوق المالي عن طريق ضمان أقل إخضاع وهذا ما يسمى المساهمة في خلق القيمة².

من خلال التعاريف السابقة يمكن القول أن التسيير الجبائي: هو ذلك العنصر المهم جدا للوظيفة الجبائية داخل المؤسسات، وهو عبارة عن مجموعة من الإجراءات التي تتبعها المؤسسة في الحصول على التدفقات المالية، من خلال التخفيض في التكاليف الجبائية مع احترام النصوص التشريعية الضريبية المختلفة، وذلك مع الأخذ بعين الاعتبار خصوصية كل مؤسسة، و لهذا يصبح التسيير الجبائي وسيلة مهمة جدا في اتخاذ القرارات لدى المؤسسة.

الفرع الثاني: خصائص التسيير الجبائي³

التسيير الجبائي يتميز بخاصيتين أساسيتين:

- **الخاصية الأولى:** وهي استعماله للوسائل المتاحة من طرف التشريع الجبائي؛

¹ صابر عباسي، مرجع سابق ذكره ص 118

² عادل سلطاني، مرجع سبق ذكره، ص 03.

³ عادل سلطاني، مرجع سبق ذكره، ص 05/04

- **الخاصية الثانية:** القرار طوعي للمكلف بالضريبة؛

1. استعمال الوسائل المشروعة قانونا:

من خصائص التسيير الجبائي استعماله للوسائل المتاحة من طرف التشريع الجبائي لتحقيق الوافرات الجبائية. وهنا يجب التمييز بين التسيير الجبائي وكل من الغش الضريبي والتهرب الضريبي.

أ. الغش الضريبي:

يعرف الغش الضريبي على أنه فعل إرادي يقوم به الممول الذي يقرر مخالفة القانون للتملص من دفع الضريبة، وفي هذه الحالة نلاحظ وجود سلوك إجرامي مقصود.

ويمكن أن يأخذ الغش الضريبي عدة صفات منها:

- محاولة إخفاء المبالغ أو المنتوجات التي يطبق عليها الرسم على القيمة المضافة من طرف كل شخص مدين به خاصة المبيعات بدون فاتورة؛
- تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة للاستناد إليها عند طلب الحصول إما على تخفيض أو خصم أو إعفاء أو استرجاع للرسم على القيمة المضافة وإما الاستفادة من الامتيازات الجبائية لصالح بعض الفئات المدينين؛
- قيام المكلف بالضريبة بتدبير عدم إمكانية الدفع أو بوضع عوائق أخرى أمام تحصيل أي ضريبة أو رسم مدين به؛
- القيام عمدا بنسيان تقييد أو إجراء قيد في حسابات أو القيام بتنفيذ أو إجراء قيد في الحسابات غير صحيح؛
- كل عمل أو فعل أو سلوك يقصد منه بوضوح تجنب أو تأخير دفع كل أو جزء من مبلغ الضرائب والرسوم كما هي مبينة في التصريحات المودعة.

ب. التهرب الضريبي:

يعرف التهرب الضريبي على أنه: مجموع السلوكيات الرامية إلى تقليص مبالغ الاقتطاعات الضريبية واجبة الدفع. فإذا كان ذلك باستخدام أدوات مشروعة فيدخل ضمن دائرة الغش الضريبي، وعليه يمكن اعتبار الغش الضريبي تهربا غير مشروع.

ج. التسيير الجبائي:

يعمل المسير الجبائي على تحليل التشريعات ودراستها من أجل إيجاد مختلف الخيارات الممنوحة من طرف المشروع وبالتالي إيجاد هامش حركة ضمن الإطار قانوني، وعليه فإن من بين المميزات الأساسية للتسيير الجبائي أنه ممارسة قانونية بعيدة كل البعد عن الغش الضريبي، كما أنها تختلف عن التهرب الضريبي مع الإقرار بوجود غموض في بعض التشريعات الجبائية تجعل الحاجز الفاصل بين التسيير والتهرب الجبائي بسيطاً للغاية.

2. القرار الطوعي للتسيير الجبائي :

إن التسيير الجبائي يرتكز على مبدأ حرية التسيير الجبائي الذي ينص على حرية اختيار المكلف الوضعية المناسبة له، وهو مرتبط بالإختيار الجبائي، فعملية اتخاذ القرار تتضمن اختيار بين بديلين أو أكثر. هذه القرارات تعكس إرادة المؤسسة في اختيار البديل الجبائي المناسب الذي يقره المشرع الجبائي وذلك بهدف تقليص الضرائب المستحقة على المؤسسة. فبانعدام هذه الخيارات والبدائل في التشريعات الجبائية يصبح التسيير الجبائي مجرد تطبيق بسيط للقواعد والإجراءات الضريبية المحددة مسبقاً، وبالتالي يقف المسير الجبائي أمام مختلف الضرائب موقفاً سلبياً. إذن فالتسيير الجبائي يجد معناه الحقيقي في الأنظمة الضريبية التي تحمل تشريعاتها عناصر التسيير الجبائي المقدمة للمؤسسات من خيارات وبدائل و امتيازات، فالخيارات الجبائية التي يمنحها المشرع هي إحدى الوسائل التي تستعملها الدولة من أجل تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية وغيرها، عن طريق توجيه نشاط المؤسسة التي تحاول الاستفادة من مختلف الامتيازات والخيارات الجبائية المتاحة لها عندما تكون في وضعية قانونية معينة وبالتالي يكون للمؤسسة الحرية التامة في اختيار البديل المناسب واتخاذ القرارات التي تتلاءم مع مصلحة المؤسسة.

المطلب الثاني: أسس و مبادئ و حدود التسيير الجبائي

الفرع الأول أسس التسيير الجبائي:

يستند التسيير الجبائي على المبادئ التالية:

- على مبدأ متعارف عليه و محل إجماع يتمثل في أحقية المكلف بالضريبة في اختيار الوضعية الجبائية الأفضل من خلال مبدأ " حرية التسيير الجبائي"¹؛

¹ محمد عادل عياض، محاولة تحليل التسيير الجبائي وآثاره على المؤسسات - حالة شركات الأموال في التشريع الجبائي الجزائري، مذكرة ماجستير غير منشورة، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، 2003، ص06.

- إختيار الطريقة الأقل تكلفة عن طريق استغلال نقاط الضعف أو الفراغات المتواجدة في التشريعات الجبائية حيث يعتبر التهرب في هذه الحالة ضمن الواجبات الجبائية للمسير؛
 - التسيير الجبائي يمثل المستوى الأعلى لاستعمال الجباية، فالمسييرين لهم الحق في استخدام ذكائهم للمفاضلة بين الاختيارات الجبائية الموضوعة تحت تصرف المؤسسة، بهدف اختيار طريقة الإخضاع الأقل تكلفة من وجهة النظر الجبائية في ظل الخضوع للضرائب المفروضة من قبل التشريعات؛
 - يستمد التسيير الجبائي فعاليته في توظيف سياسة التحفيز الجبائي في ترشيد قرارات المسير من خلال ارتكازه على¹ :
- (1) أهمية الضريبة في حياة المؤسسة، و التي تترجم في الحجم المالي الذي تتحمله المؤسسة ، و لهذا نجد كل قرار يتخذه المسير هو حامل لتأثير جبائي يتجسد دائما في حجم مالي؛
- (2) تبني التشريعات الجبائية لبعض الإجراءات التي توفر للمؤسسة بعض الهوامش للتحرك الجبائي مما يمكن للمسير من المفاضلة بين الاختيارات الجبائية المتعددة.

الفرع الثاني مبادئ التسيير الجبائي:

يعتمد التسيير الجبائي في المؤسسة على مبدئين أساسيين وهما:²

• مبدأ الحرية في التسيير:

إن المكلف بالضريبة ومن خلال تسييره لأعماله، من حقه بأن يستفيد إلى الحد الأقصى من الامتيازات التي تسمح له الظروف بالاستفادة منها وذلك تبعا لمهاراته وذكائه للتعامل مع الجباية. و بالمقابل فإن خياراته السيئة لا يمكن مباشرة تصنيفها على أنها تحايل ضريبي إلا إذا استطاعت الإدارة الضريبية إثبات سوء النية لديه. وبما أن النتيجة الضريبية للمؤسسة تحسب انطلاقا من النتيجة المحاسبية بعد إدخال التعديلات عليها فدور إدارة الضرائب هنا هو التأكد من صحة هذه النتائج من خلال مراجعة مختلف الوثائق المبررة للقيود المحاسبية المسجلة دون أي اعتراض على طبيعة ونوعية التسيير الداخلي للمؤسسة ما دام المكلف بالضريبة لا يقوم بأي تجاوز قانوني.

¹ زواق الحواس ، مرجع سبق ذكره، ص 02.

² بونتيارة سمير، بشيش عبد المالك، التسيير الجبائي ودوره في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، 2018/2019، ص 11/10.

• مبدأ عدم التدخل في التسيير:

إن التشريع الضريبي يلزم المؤسسة بالإيفاء بالتزاماتها الضريبية تجاه إدارة الضرائب وفق الشروط المحددة مسبقاً، فليس لإدارة الضرائب الحق التدخل في نمط تسيير المؤسسة أو أن تنتقد خياراتها ما دامت المؤسسة تفي بالتزاماتها القانونية حتى وإن رأت هذه الخيارات عديمة الجدوى أو سيئة الاختيار. وعليه فإن ليس للإدارة الضريبية الحق في التدخل في القرارات التي يتخذها المسيرين في المؤسسة والذين يرونها مناسبة لها حتى وإن كانت تؤدي إلى زيادة التكاليف الجبائية، فمثلاً يحق للمؤسسة أن تلجأ إلى الاستدانة حتى وإن كانت الأموال الخاصة كافية للتمويل وهذا بغرض خصم الأعباء المالية من الربح الخاضع للضريبة. وقد أقر المشرع الجزائري بهذا المبدأ من خلال سماحه لإدارة الضرائب لممارسة حقها في الاطلاع الرقابة، التحقيق والمعاينة بحيث تهتم كل هذه التدخلات بالنظر في الوثائق المختلفة سواء على مستوى إدارة الضرائب من خلال مراجعة التصريحات الدورية أو على مستوى المكلف بالضريبة عندما تقرر الإدارة ضرورة ذلك.

الفرع الثالث حدود التسيير الجبائي:

قام المشرع بإعطاء الحرية للمؤسسة في التسيير الجبائي وفي المقابل كذلك قام بتحديد مجال لهذه الحرية وتمثل في كل من¹:

1. الحدود القانونية:

منح المشرع الحرية الكاملة للمؤسسة في تسيير شؤونها تحت طائل القوانين السارية المفعول وكل تجاوز أو عدم احترام لأحد هاته التشريعات في تسيير المؤسسة يعتبر تعسفا قانونيا، والتعسف في استعمال الحق مصطلح لا يخص بالذكر التشريعات الجبائية فحسب بل يتعدى ذلك إلى كافة التشريعات الأخرى. ومن أبرز مظاهر التعسف التي يجب أن يتجنبها المسير ما يلي:

- العقود والتصرفات القانونية التي تتجم عنها إخفاء أو تحقيق أو تحويل أرباح؛
- تشويه الطبيعة الحقيقية للعمليات كتخفيض قيم العقود والصفقات؛
- التصرفات الوهمية كتظاهر المؤسسة بالقيام بعمليات خالية من كل حقيقة مثل تزييف العقود والفواتير والمؤسسات الوهمية؛

¹ سعداوي نهى، دور التسيير الجبائي في تدنئة المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرياح ورقلة، 2017، ص08.

- التستر من خلال عدم التوافق بين الفعل والعقد المقدم للإدارة، والعقد المنجز بين المؤسسة وباقي الأطراف بمعاملة عقارية في شكل هبة رغم أنها تمت في شكل بيع؛
 - استعمال أشخاص أو مؤسسات وسيطة لإخفاء المكلف الحقيقي.
- وفي الأخير لابد من التفريق بين التسيير الجبائي والتعسف في استعمال الحق حيث أنه عادة ما تكون المؤسسة في إحدى الوضعيتين التاليتين:
- إما أن تدفع المؤسسة أكثر من القيمة القانونية للضريبة، وهذا يعني سواء في التسيير ناتج عن جهل المسير لمختلف الامتيازات التي يمنحها المشرع، وهذا لا يعتبر تعسفا في استعمال الحق لا تهتم به إدارة الضرائب؛
 - أو إنها تدفع أقل من القيمة القانونية للضريبة، وهذا ما يجعلها أمام خطر الوقوع في التعسف في استعمال الحق أو الغش الضريبي أو التهرب الضريبي، وعلى هذا المستوى يتدخل التسيير الجبائي من خلال محاولة بلوغ القيمة القانونية للضريبة.

2. الحدود المالية :

إن سوء تسيير الجباية يؤدي إلى ارتفاع الديون، وعلى رأس المال الديون الجبائية، لأنه لا يمكن تأجيلها، فهي مفروضة وفقا لأحكام القانون الجبائي، وكلما تأخرت المؤسسة عن دفعها يزداد حجمها وتصبح المؤسسة غير قادرة على تسديدها، ومن ثم تجد نفسها عرضة لتحمل تكاليف إضافية في شكل غرامات وعقوبات على التأخير في الدفع مما يصعب ويعقد من مهمتها ويجعلها معرضة لعقوبات صارمة، تصل إلى تجميد حساباتها ويمكن أن تتعداه إلى إعلان إفلاسها وهناك أمثلة على الأخطاء التي يقع فيها المسيرين كالتنازل على عقارات للمسيرين بأسعار منخفضة جدا عن الأسعار الحقيقية، وعليه على المؤسسات أن تحدد وبشكل دقيق في العمليات التي تقوم بها والتي قد تصنف ضمن هذه الأفعال.

إن تجاوز المسير للحدود القانونية يعرض المؤسسة للخطر الجبائي الذي يرفع ديونها الجبائية بعدما كان الهدف منه تدنيته.

المطلب الثالث: أهداف و أهمية التسيير الجبائي

الفرع الأول : أهداف التسيير الجبائي:

1. التحكم في العبء الضريبي :تشكل الأعباء الجبائية جزء من سعر التكلفة لأي منتج

وعليه فإنها تساهم بشكل مباشر أو غير مباشر في الرفع من تكاليف الإنتاج، مما يجعل

التحكم فيها مهما للغاية ويتجلى التحكم في الأعباء الجبائية في ثلاث أشكال:

- العمل على تخفيض الضريبة؛
- تأجيل دفع الضريبة من أجل الاستفادة من وفارات عالية تعزز وضعية الخزينة؛
- الرفع من العبء الضريبي من خلال الامتناع عن الاستفادة من امتياز جبائي آني وذلك من أجل تحقيق أهداف تسييريه معينة مثال ذلك عدم حساب الاهتلاك في مستواه الأقصى المسموح به قانونا وذلك بهدف توزيع الأرباح.

إن ظروف المؤسسة هي التي تحدد شكل التحكم في العبء الضريبي فالمؤسسة التي تمر بمرحلة نمو سيكون هدفها الأساسي هو التخفيض من الضريبة بينما المؤسسة التي تكون في حالة انحدار فهي تبحث في تحسين صورتها اتجاه البنوك و المساهمين من خلال تطبيقها للتسيير الجبائي للربح¹.

2. تحقيق الأمن الجبائي:

على اعتبار أن النظام الضريبي الجزائري هو نظام تصريحي، بمعنى أن المكلف بالضريبة يقوم بالتزاماته الجبائية طواعية بافتراض حسن النية، ولكن للإدارة الجبائية حق مراقبة تصريحات المكلفين ومدى التزامهم بإيداع التصريحات وتسديد الضرائب والرسوم وفقا للتشريع الساري المفعول؛ هذه الوضعية تضع المؤسسة في مواجهة الإدارة الجبائية، فالمسير الجبائي إذن يعمل جاهداً على تحقيق الأمن الجبائي للمؤسسة والذي لا يتأتى إلا بوجود الم مؤسسة في وضعية قانونية تجاه إدارة الضرائب ومن ثم لا يكون هناك خوف من أي رقابة تقوم بها

هذه الأخيرة للتأكد من انتظام المؤسسة اتجاه الادارة الجبائية.

3. الفعالية الجبائية:

تعتبر الفعالية هي القدرة على تحقيق الأهداف، فالكفاءة تعتر مدى حسن الموارد المتاحة، الأمر الذي يلزم بين الفعالية والكفاءة بما أن الاستخدام الجيد للموارد يساهم في تحقيق الأهداف، حيث أن الفعالية الجبائية

¹راضية بن بزة، أثر الاستراتيجية الجبائية على المؤسسة- قطاع الخدمات -دراسة حالة الشركة الوطنية للتأمين (SAA)، المديرية الجهوية ورقلة، مذكرة ماستر غير منشورة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2011، ص 99/98.

هي مدى تحقيق الأهداف من وراء فرض الضرائب وكذا القدرة على التوفيق بين أهداف الضريبة (المالية، الاقتصادية، الاجتماعية) والتي عادة ما تتعارض فيما بينها ويكون ذلك بتحقيق الإيرادات المهمة دون المساس بالمستوى المعيشي للمكلف والإضرار بالمنفعة العامة، ولأن التوفيق المطلق بين الأهداف يصعب إدراكه فإن الفاعلية تكمن في أقصى قدر من التناسق الذي يمكن حدوثه بين الأهداف. ومن أهم شروط نجاح الضريبة:

- **من حيث التشريع الضريبي:** يجب ان يخلو النظام الضريبي من الثغرات التي تسمح بالتهرب الضريبي؛
- **من حيث الإدارة الضريبية:** فالإدارة تعتبر الجزء الوسيط بت الخزينة ودافعي الضرائب؛
- **من جهة الممول:** يعتمد دوره على ثقافته الضريبية وقناعته بعدالة الضريبة¹.

4. خدمة اسيراتيجية للمؤسسة:

الاستراتيجية هي الوسائل التي بواسطتها يمكن الوصول إلى أهداف طويلة الأجل التي تنشدها المؤسسة، هذه الوسائل على شكل قرارات وأفعال متعلقة بطريقة استغلال الموارد المتاحة . إن المعطيات الجبائية تتدخل في تحديد الخبرات الإستراتيجية للمؤسسة بحيث تؤخذ محددات اتخاذ القرار الاستراتيجي ، فالجبائية تلعب دورا هاما في:

- اختيار الشكل القانوني للمؤسسة؛
- اختيار المكان الجغرافي للنشاط؛
- اختيار أشكال التمويل و العلاقة القانونية بين المؤسسة والهيكل الجديد (فروع تابعة)².

الفرع الثاني: أهمية التسيير الجبائي:

يعتبر التسيير الجبائي عملية ضرورية للمؤسسة باعتبار الجبائية عبء ضريبي على المؤسسة ومن ثم فإن على المسيرين استخدام مختلف الوسائل والطرق المتاحة من أجل التقليل من هذا العبء، وبالتالي فإن انتهاج المؤسسات لنظام التسيير الاستراتيجي يمكن من³:

¹نبيلة هيبته، تسيير الخيارات الجبائية في المؤسسات الجزائرية حالة مؤسسة نفضال حاسي مسعود، مذكرة ماستر غير منشورة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2011 ، ص45.

²نبيلة هيبته، مرجع سابق ذكره، ص45

³نسيمه بلحاج، زينب بن إسماعيل، التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية الخدماتية الجزائرية، مذكرة شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أدرار، 2013/2014، ص28

• وضوح الرؤية المستقبلية واتخاذ القرارات الاستراتيجية، إذ أثبتت الدراسات أن المؤسسات التي تهتم بصياغة إستراتيجية ناجحة ليس فقط لأنها تملك موارد مالية ولكن أيضاً لقدراتها على اتخاذ قرارات فعالة بسبب دقة المعلومات؛

- الالتزام بالواجبات الجبائية المنصوص عليها في التشريع الضريبي؛
- تفادي الأعباء الضريبية الإضافية مثل (غرامات التأخير، العقوبات ... الخ)؛
- تحسين نتائج المؤسسة وزيادة مردوديتها؛
- تجنب الازدواج الضريبي على المؤسسة.

المبحث الثاني : ماهية المراجعة الجبائية

سننطلق في هذا المبحث إلى أهم التعاريف التي قدمت للمراجعة الجبائية إضافة إلى مبادئها وخصائصها أهميتها وأهدافها وكذا أنواعها بالإضافة إلى مستوياتها وكذا الكفاءات التي يجب أن تتوفر في المراجع الجبائي.

المطلب الأول : مفهوم المراجعة الجبائية

نتناول في هذا المطلب أهم مفاهيم ومبادئ المراجعة الجبائية.

الفرع الأول : تعاريف حول المراجعة الجبائية

1. **التعريف الأول :** هي عملية تهدف إلى التحقق من العبء الضريبي للشركة و تحديد و تقدير حجم المخاطر الضريبية التي قد تتعرض لها الشركة بسبب عدم الامتثال للقواعد الجبائية.¹
2. **التعريف الثاني :** المراجعة الجبائية هي تشخيص للوضعية الجبائية للوحدة لتقييم الامتثال للقواعد و القوانين الجبائية.²
3. **التعريف الثالث :** تعريف " j.f.costa et a.mikol " المراجعة الجبائية هي اختبار هدفه التحقق من أن نشاط المؤسسة يترجم بصفة فعلية و صحيحة في الحسابات السنوية إضافة لاحترام القواعد الجبائية.³

¹ رادشدي أمين، دور التحقيق الجبائي المعمق في تفعيل الحوكمة الضريبية، مجلة رؤى إقتصادية، جامعة الشهيد حمه

لخضر، الوادي، الجزائر، العدد12، جوان 2017، ص 487

² رادشدي أمين، مرجع سبق ذكره، ص487

³ رادشدي أمين، مرجع سبق ذكره، ص487

4. **التعريف الرابع:** عرفت الجمعية التقنية لتنظيم مكاتب المراجعة و الإستشارة " ATIC " المراجعة الجبائية ، بأنه تسمح بإبداء أري على مجموعة من الهياكل الجبائية للمنشأة و طريقة توظيفها فالجبائية هي موضوع المراجعة داخل المؤسسة¹.

5. **التعريف الخامس:**

تعريف الأستاذين " p. boutgon et vallée " من خلال كتابيهما " audit gestion fiscale " المراجعة الجبائية تقيس قابلية المؤسسة على تحريك الموارد المتأتية من الجبائية في إطار سياستها التسييرية من أجل تحقيق الأهداف المسطرة ضمن سياستها العامة².
مما سبق يمكن تعريفًا لمراجعة الجبائية على أنها عملية فحص شامل للوضع الجبائية للمؤسسة بغير ضمراقبة احترام القوانين الجبائية من جهة، وبغرض تعزيز الأمن الجبائي من منظور السياسة المتبعة في التسيير من جهة أخرى، وذلك بالتحكم في الإمكانيات التي يوفرها التشريع الجبائي دون المساس بمصالح الخزينة العمومية.

الفرع الثاني: مبادئ المراجعة الجبائية

تعتمد المراجعة الجبائية على المبادئ التالية³:

- **المؤسسة مطمئنة من الناحية الجبائية :** المراجعة الجبائية تجعل المؤسسة في استعداد لمواجهة أي خطر ناتج عن عملية الرقابة الجبائية ؛
- **المراجعة الجبائية مهمة مصوبة :** العوائق التي تواجه المؤسسة في الامتثال للأحكام الجبائية متزايدة مع الوقت ، وهذا ينعكس مباشرة على السياسة التسييرية والمالية للمؤسسة ، فالمراجعة الجبائية تساهم في التقليل من هذه العوائق إلى حدها الأدنى ؛
- **المراجعة الجبائية وسيلة لتقليل المخاطر الجبائية :** تعتبر الجبائية أهم انشغالات المؤسسات الاقتصادية ، فتعدد وتعقد وعدم استقرار نصوصها يولد خطر متزايد ، وأي قرار

¹فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحسين أداء التسيير الجبائي، مجلة العلوم الاقتصادية و التسيير و العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر ، بسكرة، الجزائر، العدد 17، 2017، ص 193

²فتحة اميرة، مرجع سابق ذكره

³ Rédhha Khelassi, Précis d'Audit fiscal de l'entreprise, Edition BERTI, 2013, P : 97

يتبعه انعكاسات جبائية تؤثر على سوق المؤسسة، ولهذا ظهرت الحاجة إلى تطوير وظيفة تسمح أولاً بالتسيير الحسن لحاجياتها وثانياً قياس الخطر الجبائي والذي يمكن أن يولد نتيجة لخضوع المؤسسة لعملية رقابة جبائية.

• **المراجعة الجبائية أداة في خدمة المؤسسة :** لتخفيض التكاليف الجبائية دون التعرض لمخاطر جبائية محتملة ، فانه لا يتم اتخاذ أي قرار أو القيام بأي إجراء دون الأخذ بعين الاعتبار وظائف المؤسسة الأخرى ، وهذا يدخل ضمن السياسة التسييرية للمؤسسة ولهذا يجب القيام بتشخيص جبائي أو بمعنى آخر مراجعة جبائية تمكن من اكتشاف نقاط قوة وضعف المؤسسة من الناحية الجبائية؛

• **المراجعة الجبائية تمكن المؤسسة من الامتثال لالتزاماتها الجبائية :** تعدد القوانين الجبائية وتعقيدها تجعل من الخطر الجبائي في تزايد مستمر فالمراجعة الجبائية تعمل على تفسير وفهم هذه القوانين مما يسهل الأمر على المؤسسة بالقيام بالتزاماتها الجبائية بالإضافة إلى الاستفادة من الامتيازات الجبائية التي يطرحها التشريع الجبائي ؛

المطلب الثاني: خصائص و أهمية المراجعة الجبائية

من خلال هذا المطلب سنتطرق إلى خصائص و أهمية المراجعة الجبائية، حيث تم تقسيم هذا المطلب إلى فرعين.

الفرع الأول: خصائص المراجعة الجبائية

من أهم ما تتميز به المراجعة الجبائية من خصائص تلخص في الآتي¹ :

- إن المراجعة المحاسبية أصل المراجعة الجبائية، من حيث أن الأولى لا يمكن لها أن تهمل المسائل الجبائية ؛
- مهمة المراجعة الجبائية مستقلة ومجهزة بأهداف خاصة تستجيب للتطلعات التي يريدتها المسير في الميدان الجبائي. و تأتي هذه المهمة من كون الجبائية عبارة عن نظام يوجد في مفترق عدة أنظمة منها ما يتعلق بالمحاسبة، ومنها ما يتعلق بالقانون.

¹ولهي بوعلام، أثر المردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي، رسالة ماجستير منشورة، جامعة الجزائر،

الفرع الثاني: أهمية المراجعة الجبائية¹

- المراجعة الجبائية تسمح باكتشاف نقاط الضعف و نقاط قوة المؤسسة من خلال إعداد تشخيص جبائي وهذا بهدف تصحيح الأخطاء (نقاط الضعف) والاستغلال الأمثل للثانية (نقاط القوة)، حيث تمكننا من تقييم النجاعة الجبائية ؛
- المراجعة الجبائية تعطي للمؤسسة قابلية استعمال الجبائية لفائدتها من خلال التزاماتها بإنقاص العبء الضريبي إلى أقصى حد ممكن في إطار قانونية، ويتم ذلك من خلال المراقبة القانونية للجبائية ومعرفة القوانين و القرارات و المراسيم والبيانات.... ويمكننا القول أن المراجعة الجبائية داخل المؤسسة تضمن لها الفعالية والأمن الجبائي. باعتبار أن المراجعة وتهدف إلى خدمة جميع الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة بحيث تعتمد هذه الأخيرة في اتخاذ قراراتها على مخرجات المراجعة.

المطلب الثالث: أنواع و مستويات المراجعة الجبائية

سنتناول في هذا المطلب أنواع المراجعة الجبائية و مستويات المراجعة الجبائية لذلك يحتوي المطلب على فرعين.

الفرع الأول: أنواع المراجعة الجبائية

هناك نوعين من المراجعة الجبائية يتمثلان فيما يلي²:

أ- المراجعة الجبائية الداخلية:

يقوم بتنفيذها شخص من داخل المؤسسة أي موظف تابع لإدارتها وهي اختبار تقني دقيق وبناء من طرف شخص كفي ومستقل، لإبداء رأيه بكل شفافية ووضوح حول نوعية ومصداقية المعلومات المتعلقة بالوضع الجبائية المعمول بها. إن نطاق المراجعة الداخلية تشمل دراسة وتقييم كفاءة وواقع نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسة، ونوعية العمل في تنفيذ المسؤوليات المستندة، ومن خلال هذا الشكل التالي الذي يوضح دور المراجعة الجبائية الداخلية بيانها سوف نبرز الاهتمام الكبير بالمراجعة الجبائية سواء من طرف الإدارة الجبائية وإدارة المؤسسة، أو من طرف المتعاملين.

¹ حميدانو صالح، دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية، مذكرة ماجستير منشورة، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة،

جوان، 2012، ص 38

² Benadda fathy, l'audit fiscal aspect théorique et pratique, mémoire de fin d'étude de troisième cycle spécialisée en finances publiques, iedf, 2004, p3

ب - المراجعة الجبائية الخارجية:

يتم تنفيذها من طرف شخص مستقل، هي مهمة غير مستمرة، تكمل مهمة المراجع الداخلي، بالإضافة إلى ذلك قد تكون مهمة المراجع الخارجي في إطار تعاقدية، وهذا ما يسمح للمؤسسة بأن تلجأ إلى مكاتب المراجعة لتنفيذ مهمة معينة في إطار عقد بينهما . ولنجاح المراجع الخارجي في مهمته لابد أن يلقى المساعدة الفعلية من طرف مسيري المؤسسة للتأكد على تقارير مراجعتها الداخلية دون الوصول إلى نظام المعلومات المحاسبية للشركة، والشكل التالي يوضح دور المراجعة الخارجي.

الفرع الثاني : مستويات المراجعة الجبائية¹

إذا كانت مستويات المراجعة العادية تتمثل حسب الترتيب في الآتي : مراجعة المطابقة، مراجعة المردودية، مراجعة التناسق، مراجعة القابلية فإن للمراجعة الجبائية مستويات هي:

1. مراجعة الأمان :

يهدف هذا المستوى إلى تحليل نقدي لاحترام الإجراءات الجبائية وكذا السياسات والتسيير الجبائي؛

2. مراجعة المصادقية :

يهدف هذا المستوى إلى التحقق من مدى مصادقية المعلومات المستعملة من طرف أصحاب القرار، إضافة إلى تقييم أداء الرقابة الداخلية للعناصر الجبائية؛

3. مراجعة الفعالية :

هذا المستوى يهدف إلى الحكم فعالية التسيير الجبائي ككل من منظور الأمان والأداء؛

المطلب الرابع : الكفاءات الواجب توفرها في المراجع الجبائي

إن القيام بهذا النوع من المراجعة يتطلب اختيار مراجع مؤهل كافياً من الناحية العلمية والعملية في المجال الجبائي، حتى يستطيع القيام بالمهمة الموكلة إليه على أحسن وجه ، وعليه يجب أن تتوفر في المراجع الجبائي مجموعة من المعايير التي يمكن حصرها فيما يلي :

- الاستقلالية والحياد ؛

¹قحموش سمية، المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مجلة البحوث الاقتصادية و المالية، بسكرة، العدد 06 ، ديسمبر 2016، ص 297

- التأهيل العلمي و العملي ؛
- السر المهني ؛
- بذل العناية المهنية اللازمة ؛

أ. الاستقلال و الحياد:

يقصد بالاستقلال القدرة على العمل بنزاهة وموضوعية ، فعلى المراجع أن يلتزم دائما باستقلال تفكيره في جميع الأمور المرتبطة بالمهمة المكلف بها . الاستقلال في التفكير هو في الأساس حالة فكرية ، إذ على المراجع الجبائي أن يكون رأيه من خلال استقلاله في التفكير والعمل ، كما عليه أن يعتبر هذا الاستقلال ضرورة لا غنى عنها من شأنها أن تزيد من مصداقية المعلومات المحاسبية والجبائية التي يبدي المراجع رأيه حيث أن الأطراف المستفيدة من هذه المعلومات يعتمدون على رأي المراجع بصفته خبيرا مستقلا محايدا .

ولذا ينبغي توافر النقطتين التاليتين لتحديد مدى استقلالية المراجع :

- **عدم وجود مصالح مادية للمراجع :** حيث ينبغي على المراجع أن لا تكون له مصالح مادية مع المؤسسة التي يقوم بمراجعتها ، لان وجود ذلك قد يؤثر على استقلاليته في إبداء رأيه الفني المحايد الذي يمكن الوثوق به ؛
 - **وجود استقلال ذاتي :** يفترض في ذلك عدم تدخل العميل أو السلطة عليا في الدور الذي يقوم به المراجع بشأن عملية الفحص ، بحيث لا يتعرض لضغوط تحد من تحقيق المبتغى من المراجعة .
- يجب أن يتصف المراجع بالحياد في جميع الأمور التي تعرض عليه ويجب أن تتميز أعماله بالعدالة، فتميز المراجع بالأمانة المهنية يجعل آراءه غير متحيزة لأي جهة .

ب. التأهيل العلمي و العملي:

حيث أن عملية المراجعة يجب أن تتم بواسطة شخص لديه المعرفة العلمية و الخبرة العملية والكفاءة المهنية التي تؤهله للعمل كمراجع .و يعني أن المراجع يجب يتمتع بالمعرفة العلمية الكافية في مجالات المحاسبة و الضرائب و المراجعة ، إضافة إلى ذلك يجب أن يستمر المراجع في التدريب والتعلم طوال ممارسته للمهنة ليظل ملما بالتطورات الحديثة في المجالات ، ويظل مستعدا لاكتساب المعرفة في مجالات جديدة¹.

¹محمد الفيومي، عوض لبيب، أصول المراجعة، الكتاب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 1998، ص35

أو من ناحية الكفاءة المهنية المطلوبة للإيفاء التام و الكفاء بالمهمة المكلف بها ، لكن معيار الكفاءة المهنية مهمة في مهمة المراجعة الجبائية هو الأكثر صعوبة ، حيث لا يمكن الوفاء به مقارنة مع المهام الأخرى للمراجعة لان مهمة المراجع الجبائي يمكن أن يعهد بها إلا لمكاتب متعددة الخدمات والاختصاصات من اجل قيادة وإدارة هذه المهمة لان المادة الجبائية تمس جميع المجالات مهما كانت تقنية أو قانونية . وهذا ما يوضح لنا أن المراجعة الجبائية يجب أن تكون منفذة من طرف شخص أو عدة أشخاص الذين تلقوا تكويننا ملائما ومناسبا مع تمتعهم بالمهارات و القدرات المهنية ذات المستويات العالية .

ج. السر المهني:

يمكن أن يطالب المراجع الجبائي طوال مهمته بمعرفة معلومات سرية أين تشكل في إفشاءها مخاطر قد تعود بالضرورة على المؤسسة محل المراجعة إذا تم وقوعها في أيدي أطراف ثالثة يمكن أن تستخدم ضدها .

وعلى العموم يجب على المراجعين ممارسة أعمالهم بكفاءة وضمير مهني فالمراجع يفترض فيه تمتعه بالشخصية القوية والاستقلال التام و بالتالي يجب عليه أن يحفظ ويكتم الأسرار التي تلقاها أو عاينها أثناء ممارسة مهنته نظرا لأنه يمكن للمؤسسة أن تواجه مشاكل من جراء عدم كتمان هذه الأسرار وذلك لوجود منافسين متعددين في السوق و كذلك إدارة الضرائب التي قد تصلها معلومات فتجعل من المؤسسة هدفا لإجراء رقابة جبائية قد تنجر عنها عقوبات متعددة وتكاليف جبائية باهظة.

د. بذل العناية المهنية اللازمة :

يجب على المراجع أن يبذل في تنفيذ جميع مراحل المراجعة وفي إعداد التقرير العناية المهنية اللازمة وإلا فإن سلوكه في هذه الحالة لا يتفق مع آداب المهنة ويخل بواجباته القانونية ، والعناية المهنية اللازمة توجب على المراجع أن يجتهد في عمله و ان يستخدم خبرته العلمية والعملية و ان يتمتع بالاستقلال ويكون مدركا لحقوقه وواجباته المهنية وذلك عند تنفيذ عملية المراجعة .

ويمكن تحديد شروط عامة يجب توافرها في المراجع بغية الوصول إلى العناية المهنية المطلوبة:

- محاولة الحصول على أنواع المعرفة المتاحة بغية التنبؤ بالأخطاء غير المنتظرة؛
- الأخذ بعين الاعتبار الظروف غير العادية في برنامج المراجعة من اجل الحذر عند فحص العناصر المرتبطة بها ؛

• العمل على إزالة الشكوك أو الاستفسارات المتعلقة بالمفردات ذات الأهمية في إبداء الرأي؛

• العمل باستمرار من أجل تطوير مجال خبرته المهنية.

كذلك يجب أن تتوفر في المراجع صفات شخصية وأخلاقية تؤهله لأداء واجبه المهني ، واهم هذه الصفات : الأمانة والنزاهة ، الصدق والصبر والدقة في العمل ، والحذر في التصرفات والمقدرة على التركيز وتقدير المسؤولية.

المبحث الثالث: ماهية الخطر الجبائي

تعددت تعريف الخطر الجبائي لأهميته البالغة في حياة المؤسسة و في ما يلي مجموعة من التعاريف التي توضح ماهيته :

المطلب الأول: تعريف الخطر الجبائي

لنقادي المؤسسة التكاليف الناجمة عن الخطر الجبائي والتي قد تؤثر على حالتها المالية لابد من معرفة مختلف مصادر هذا الخطر ولكن قبل ذلك وجب معرفة ما المقصود من الخطر الجبائي.

1. التعريف الأول:

يتمثل في عدم الوفاء بالالتزامات الجبائية ونقص الفعالية الجبائية نتيجة عدم معرفة الإجراءات التي تمكن من الاستفادة من الامتيازات الجبائية، فهو نتيجة طبيعية لتعقد وعدم استقرار التشريع الجبائي المطبق مما يؤدي إلى عدم الانسجام والشفافية تجاه هذا التشريع¹.

2. التعريف الثاني:

يتعلق الخطر الجبائي بسلوك المؤسسة تجاه الإدارة الجبائية، فهو يتولد عن عدم تقيد المؤسسة بالالتزامات الجبائية التي يحددها التشريع الجبائي، أو من عدم الفهم الجيد أو سوء ترجمة نصوص التشريع الجبائي، أو بغرض الغش والتهرب الجبائي، الأمر الذي يؤدي بالمؤسسة علاوة على تشويه سمعتها أمام الإدارة الجبائية إلى تكبدها أعباء إضافية تتمثل في العقوبات و الغرامات بالإضافة إلى

¹ محمد فلاح ، السياسة الجبائية- أهداف والأدوات - بالرجوع الي حالة الجزائر ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية ، جامعة الجزائر، 2006، ص 50.

الوقت الضائع الذي يحسب عليها في حالة كونها هدفا للمراقبة الجبائية التي تقوم بها الإدارة الجبائية¹.

3. التعريف الثالث:

ويعرف الخطر الجبائي على انه: تلك الأعباء الإضافية التي تتحملها المؤسسة بسبب عدم احترامها للقواعد الضريبية، وتتمثل هذه الأعباء في العقوبات الغرامات عموما، وينشأ الخطر الضريبي نتيجة عدم احترام التشريع الجبائي أو بسبب التعقيد والغموض في النظام الضريبي². مما سبق، يمكن القول أن الخطر الجبائي يتمثل في الغرامات والعقوبات المفروضة على المؤسسة من قبل الإدارة الجبائية إضافة إلى ضياع فرصة الإمتيازات الجبائية والتي تؤدي بها إلى تحمل أعباء إضافية.

المطلب الثاني: مصادر الخطر الجبائي في المؤسسة.

يمكن تحديد مصادر الخطر الجبائي في مخاطر ناجمة عن ضعف تسيير المؤسسة وأخرى ناجمة عن التشريع الجبائي، وهما كالتالي:

1. المخاطر الناتجة عن ضعف تسيير المؤسسة:

يمكن أن تنشأ مخاطر عن سوء تسيير المؤسسة وهذه المخاطر قد تنتج عن الأخطاء المادية بالإضافة إلى المخاطر الناتجة عن الخيارات الجبائية الغير ملائمة للمؤسسة، كالتطبيق السيئ للنصوص الضريبية أو سوء تفسير لبعض هذه النصوص، أو في كيفية إعداد التصريحات الضريبية ويرجع سبب حدوث هذه المخاطر إلى الأخطاء المحاسبية وكذلك الخطأ في تسيير المؤسسة بالإضافة إلى الأخطاء الناتجة عن عدم فهم التشريع الضريبي.

أ. الأخطاء المحاسبية:

تتمثل الأخطاء المحاسبية في مجمل الأخطاء التي تكون على مستوى الميزانية المحاسبية أو جدول حسابات النتائج، بالإضافة إلى المخاطر التي تحدث نتيجة عناصر أخرى مثل الخطأ في تطبيق المعدلات أو عدم الاستفادة من الامتيازات الضريبية... الخ، وعلى العموم فإن هذه المخاطر يمكن تداركها إذا ارتكبت بحسن نية، وذلك عن طريق الإجراءات التصحيحية التي تقوم بها إدارة الضرائب.

¹ يوسف مامش ، ناصر دادي عدون، أثر التشريع الجبائي علي مردودية المؤسسة و هيكلها المالي ، الطبعة الأولى دار المحمدية للطبعة، الجزائر، 2008، ص 37.

² حميدانو صالح، مرجع سبق ذكره، 100.

ب. الخطأ في قرار التسيير:

ينتج الخطأ في قرار التسيير عندما يقدم المسير على اختيار بديل ضريبي من بين البدائل الضريبية المتاحة لذا فإن هذا القرار يكون قانونيا في بعض الحالات، كما قد لا يكون قانونيا في حالات أخرى يكون الهدف منه تضخيم التكاليف وغيرها، وفي كلتا الحالتين تتعرض المؤسسة للمخاطر الجبائية:

أ. قرار التسيير القانوني :

وهو ذلك القرار المتخذ من مجموعة الخيارات الضريبية المتاحة:

- حرية اختيار طرق تقييم المخزون؛
- اعتماد طريقة معينة من الإهلاك؛
- إعادة تقييم بعض عناصر الميزانية أو عدم القيام بذلك.

ومثل هذه القرارات ملزمة للمؤسسة ولإدارة الضريبة معا بناء على مبدأ عدم التدخل في التسيير.

ب. قرار التسيير غير القانوني: هو القرار الذي يتعارض مع أحكام التشريع الضريبي وذلك

باتخاذ بعض القرارات مثل:

- خصم أعباء غير قابلة للخصم (الغرامات، الحد الأقصى لبعض التكاليف... الخ)؛
- التقييم الصوري للمخزون؛
- تسديد ديون لم تستحق بعد. وعليه فإن هذه القرارات غير ملزمة للمؤسسة، لكنها ليست كذلك بالنسبة لإدارة الضرائب التي تدمج مثل هذه التكاليف في الدخل أو الربح الخاضع للاقتطاع الضريبي.

2. المخاطر الناتجة عن التشريع الضريبي:

ويمكن تقسيمها إلى ثلاث مجموعات من المخاطر والتي تتمثل في المخاطر الناتجة عن تعقد النظام الضريبي وكذلك مخاطر ناتجة عن عدم ثبات التشريعات الضريبية، بالإضافة إلى المخاطر الناتجة عن عدم كفاءة الإدارة الضريبية

أ. مخاطر ناتجة عن تعقد النظام الضريبي:

إن كثرة وتعدد الضرائب يدفع بالمؤسسة إلى إتباع إجراءات جد معقدة للقيام بتصريحاتها المختلفة للضرائب. كما أن الكثير من المؤسسات لا تواكب التغييرات التي تطرأ على النظام الضريبي سواء من حيث المعدلات أو الاستفادة من الامتيازات، وأيضا ارتفاع معدلات الضرائب مما يشكل

خطر ضريبي عليها، وبالتالي تكون المؤسسة عرضة للازدواج الضريبي وزيادة تكاليفها مما يعرقل استمراريتها.

ب. مخاطر ناتجة عن عدم ثبات التشريعات الضريبية :

إن عدم ثبات التشريعات الضريبية يؤدي إلى نشوب أخطار ضريبية نتيجة عدم معرفة المؤسسة لهاته التعديلات أو التغييرات، كما أن هذه التعديلات من شأنها أن تعرقل بناء سياسة المؤسسة وإستراتيجيتها على المدى الطويل، ولعل خير دليل على هذا نجد التشريع الضريبي الجزائري الذي عرف تعديلات كثيرة من خلال قوانين المالية كعمليات إلغاء الضرائب مثل الدفع الجزافي وغيره

ج. مخاطر ناتجة عن عدم كفاءة الإدارة الضريبية:

تتسبب أحيانا الإدارة الضريبية في فشل النظام الضريبي المطبق في أي بلد، وذلك لأن النظام الضريبي الأحسن تطورا لا تكون له قيمة إلا بفضل الإدارة التي تطبقه وعليه فإن عدم كفاءة الإدارة الضريبية التي تتجلى في عدم توفر العنصر البشري المؤهل وعدم توفر الإمكانيات المادية اللازمة، من شأنه أن ينشئ المخاطر الضريبية للمؤسسة في ظل سوء فهم المواد القانونية واختلاف تفسيراتها من جهة إلى أخرى مما يؤدي إلى دخول المؤسسة في منازعات يطول حلها. مما سبق يمكن القول ان التسيير الجبائي الجيد للخطر الجبائي قد يساهم في خلق مزايا تنافسية للمؤسسة، نظرا لمساهمتها في تخفيض التكاليف الكلية، والحد من الخطر الجبائي الذي قد تتعرض له المؤسسة وذلك من خلال القضاء على مصادره.

المطلب الثالث: أنواع الخطر الجبائي¹

قام مكتب Waterhouse Cooper Price حسب الدراسة التي قم بها الى تصنيف المخاطر الجبائية الى نوعين : مخاطر جبائية عامة و أخرى محددة

1. المخاطر الجبائية المحددة: تضم ما يلي

أ. مخاطر المعاملات **Les risques de transactions**:

كل معاملة تقوم بها المؤسسة تتطلب ضريبة و كلما كانت هذه المعاملات معقدة، غير جارية و غير روتينية كلما أدت الى عدم التأكد الجبائي و بالتالي الى مخاطر جبائية (الافتناء، الإندماج...).

¹سويسي أحلام، بوحديدة محمد، مقال حول: المخاطر الجبائية وتأثيراتها على الوضعية المالية للمؤسسة، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2017، ص 51/50/49.

ب. المخاطر العملياتية Les risques opérationnels :

الخطر الجبائي العملياتي يتعلق بالمخاطر التي تواجه تطبيق القواعد و القوانين الجبائية التي تحكم العمليات اليومية للمؤسسة. هذه العمليات لها مستويات مختلفة من الخطر الجبائي أين تتفاوت درجته لعلاقة الإدارة الجبائية.

ج. مخاطر التوافق Les risques de conformité :

وهو الخطر المتعلق بمدى التوافق مع الالتزامات الجبائية للمؤسسة و هو أيضا المرتبط بإعداد التصريحات الجبائية.

د. مخاطر المحاسبة المالية Le risque de comptabilité financière :

يتمثل في الخطر المرتبط بإجراءات إعداد القوائم المالية، فالمحاسبة هي أداة لتجميع و حساب الوعاء الضريبي و بالتالي تشكل القاعدة الأساسية للرقابة الجبائية .

2. المخاطر الجبائية العامة: و تضم ما يلي**أ- مخاطر المحفظة Les risque de portefeuille :**

تمثل مخاطر المحفظة المسوى العام للخطر و تجمع كل من مخاطر المعاملات العملياتية و التوافق .

ب- مخاطر التسيير Les risques de gestion :

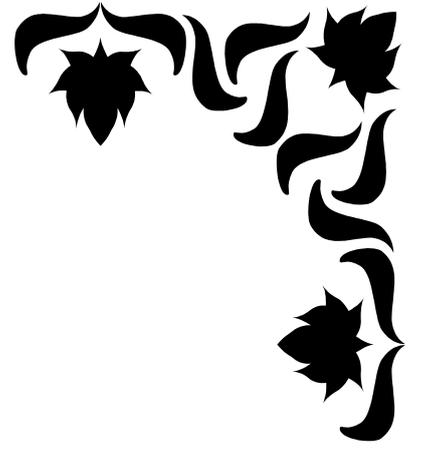
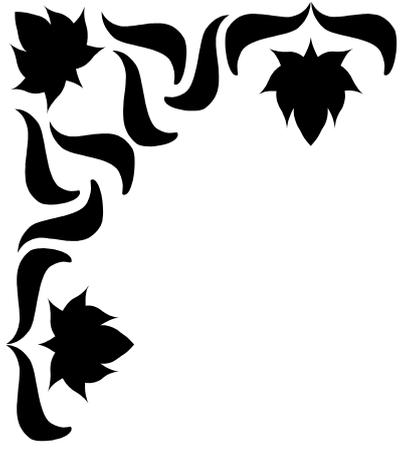
و هو الخطر المرتبط بسوء تسيير المخاطرة الجبائية التي سبق تحديدها (غياب الوثائق، نقص الموارد، نقص الكفاءة...) .

ت- مخاطر مرتبطة بصورة المؤسسة (السمعة) Les risques de réputation :

عادة ما يتم تحديد الواقع وفق لسمعة الأشخاص أو المؤسسات أو الشركات التي نتعامل معها و هذا ينطبق على الإدارة الجبائية، الموردين، الزبائن و كافة الأطراف المتعاملة مع المؤسسة . إن السمعة الجيدة للمؤسسة تعد أهم أصولها. في المجال الجبائي السمعة الجيد للمؤسسة هي ثمرة احترامها للأنظمة الجبائية المطبقة. فهي تعطي للمؤسسة درجة من الاطمئنان اتجاه نتيجة رقابة الإدارة الجبائية عليها.

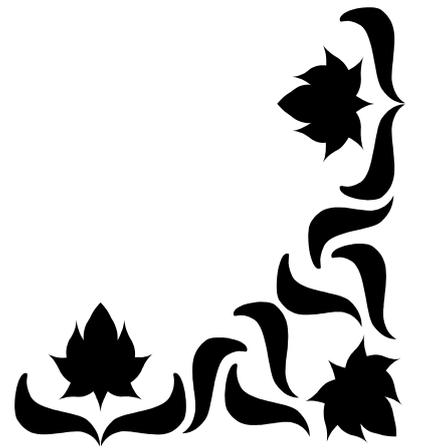
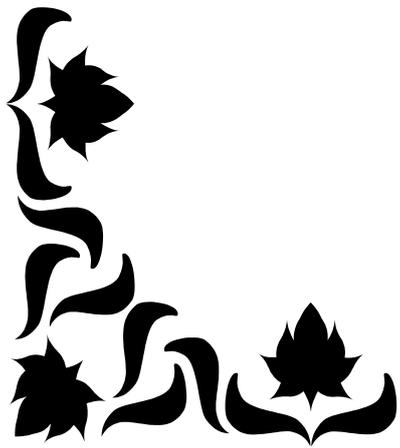
خلاصة الفصل:

من خلال دراستنا للفصل الأول الذي يتناول الإطار المفاهيمي للتسيير و المراجعة الجبائية وكذا الخطر الجبائي ، توصلنا إلى ضرورة لجوء المؤسسة إلى التسيير الجبائي وهذا لضمان التسيير الفعال لجبائتها ، والتي تمكنها من تحديد خطة عمل تتبعها ، فإذا كانت متبوعة بعملية مراجعة سواء كانت مصلحة مستقلة أو ضمن مصلحة الجباية مما يسهل عليها إجراء عملية المراجعة لتحقيق نتائج أفضل ، حيث يمكن دورها في تخفيض الأخطار الجبائية ، فعدم وجود مراجعة جبائية داخل المؤسسة ينعكس عليها سلبا مما يؤدي إلى تعرضها إلى أخطار جبائية وتحملها لتكاليف إضافية وكذا تشويه سمعتها أمام إدارة الضرائب ، فالمراجعة الجبائية تضمن استقرار المؤسسة من الناحية الجبائية .



الفصل الثاني

الدراسة التطبيقية



تمهيد:

بعدما تم في الفصل الاول استعراض الجزء النظري المتعلق بالسيير الجبائي والمراجعة الجبائية وكذا الخطر الجبائي بالتفصيل سنقوم باسقاط الجزء النظري على الواقع كجانب تطبيقي و بالضبط على مؤسسة كوندور ذلك من خلال الفحص و الاطلاع على الوثائق و المستندات المتعلقة بالضرائب المطروحة لنا لمعرفة اهمية التسيير و المراجعة الجبائية بالنسبة للمؤسسة ومدى مساهمتها في تحقيق اهدافها وما اذا كانت معرضة لخطر جبائي او لا. تبعا لذلك تم تقسيم هذا الفصل الى ثلاث مباحث وهي:

المبحث الاول: لمحة عن شركة كوندور.

المبحث الثاني: التسيير الجبائي و المراجعة الجبائية لشركة كوندور .

المبحث الثالث: الخطر الجبائي لشركة كوندور.

المبحث الأول : تقديم شركة كوندور

في هذا المبحث سنتعرف على شركة كوندور من خلال البطاقة الفنية و الهيكل التنظيمي، كما سنتطرق إلى أهم الضرائب والرسوم الملزمة بدفعها.

المطلب الأول: نشأة و تطور كوندور

الفرع الأول: نشأة شركة كوندور

تأسست شركة كوندور إلكترونيك عام 2002 برأس قدره 4.277.000.000.00 دينار جزائري و هي شركة إقتصادية خاصة تختص بإنتاج وتسويق الأجهزة الإلكترونية والكهرومنزلية. كما يمتد نشاط المؤسسة إلى أنشطة أخرى (نشاط الاستيراد والتصدير، نشاط الأشغال العمومية، نشاط البيع على الحال). تنتمي شركة كوندور إلى مجموعة بن حمادي "GROUPE BEN HAMADI"، و شكلها القانوني هو "SPA" شركة خاصة ذات الأسهم .

تنشط الشركة وفقا لأحكام القانون التجاري، حيث تحصلت على السجل التجاري في أبريل 2002، وبدأ نشاطها الفعلي في فيفري 2003، يتواجد مقرها التجاري بالمنطقة الصناعية بـ برج بوعريريج، تتربع على مساحة إجمالية تقدر بـ: 80104 متر مربع وهي بملكية كاملة للمؤسسة، يبلغ عدد عمالها سنة 2018 إلى أكثر من 6397 عامل موزعين على الوحدات والمصالح حسب التخصص، ومنهم أكثر من 478 إطار إداري،.

شركة كوندور هي إحدى الشركات المكونة لمجموعة بن حمادي التي تحتوي على عدة وحدات هي:

- شركة " ARGILOR " وهي وحدة لإنتاج القمح الصلب ومشتقاته؛
- شركة " POLYBEN " وهي وحدة لإنتاج الأكياس البلاستيكية؛
- شركة "GEMAC" وهي وحدة لإنتاج البلاط ومواد البناء؛
- شركة "TRAVAUX COUVIA" وهي وحدة المشاريع البناء العملاق؛
- شركة "GEPATTE" وهي وحدة إنتاج العجائن؛
- شركة "HODNA METAL" لإنتاج الصفائح الشمسية.

أما بالنسبة لاسم كوندور فيعتبر العلامة المسجلة للمؤسسة، حيث تم تسجيلها بهذا الاسم لدى الديوان الوطني لحماية المؤلفات والابتكارات في 30 أبريل 2003.

وكلمة كوندور تعني طائر من أكبر الطيور في العالم يعيش في أمريكا الجنوبية، وشعار المؤسسة هو "الحياة.... ابتكار " INNOVATION IS LIFE" واللون المميز للشركة هو اللون الأزرق.

تحصلت الشركة في جانفي 2007 على شهادة الإيزو 9001 نسخة "VERSION2000ISO"، نشاطها في الإنتاج والتسويق وخدمات ما بعد البيع للأجهزة الإلكترونية و الكهرومنزلية

الفرع الثاني: تطور شركة كوندور

شهدت شركة كوندور عدة مراحل حتى وصلت إلى ما هي عليه الآن، و أولى المراحل هي مرحلة الشراء للبيع أي شراء المنتج وإعادة بيعه، أما المرحلة الثانية هي مرحلة شراء المنتج مفكك كليا ومن ثم إعادة تركيبه مما خفض من سعر منتجاتها في السوق، والمرحلة الثالثة والجوهرية هي مرحلة الإنتاج في هذه المرحلة استفادت المؤسسة من المراحل السابقة فأصبحت تتحكم في تقنيات التركيب، فحددت المكونات التي يمكن شرائها محليا أو إنتاجها ذاتيا، وبدأت في الإنتاج المحلي.

فلم يتبقى لها سوى أن تسجله بعلامتها التجارية الخاصة، وذلك عن طريق شراء التراخيص، وهذا ما قامت به فعلا حيث قامت بشراء التراخيص من مؤسسة HISENS الصينية، فأصبحت اليوم علامة مسجلة و ذات سمعة دولية.

أما الإستراتيجية التي اختارتها المؤسسة فهي التنوع في منتجاتها، ونقوم بالتعريف بأفاقها وغاياتها تحت شعار : "الحياة ابتكار" وتسعى لتحقيق الرؤى التالية:

- تخفيض الأسعار عن طريق تعظيم الربح؛
- التواجد عبر كامل الوطن؛
- التصدير.

وبالفعل المؤسسة حققت تقدما كبيرا فيما يخص تخفيض الأسعار، وذلك من خلال استفادتها من التعلم، و اكتساب الخبرة، كما أنها تتواجد تقريبا في 48 ولاية، سواء عن طريق نقاط البيع أو المعارض.... وكذلك امتد صيتها إلى بعض الدول الإفريقية التي تصدر لها منتجاتها.

إسم الشركة: شركة ذات الأسهم كوندور إلكترونيك SPA CONDOR ELECTRONICS

الرمز التجاري:  Condor

الشكل القانوني: شركة ذات أسهم

رقم السجل التجاري: 02 B 0462772

رقم التعريف الجبائي: 000234046277228

تاريخ تأسيس الشركة: 2002/02/09

تاريخ الدخول في الإنتاج: 2002/11/23

العلامة المسجلة: تم تسجيلها في 30 أبريل 2003

قيمة رأسمال: 4.277.000.000.00 دينار جزائري

رئيس مجلس الإدارة: بن حمادي عبد الرحمان

المدير العام: بن حمادي عومار

العنوان: المنطقة الصناعية طريق مسيلة نهج 70..... 161 برج بوعرييج 34000- الجزائر.

البريد الإلكتروني: info@condor.dz

المساحة الإجمالية: 828359م².

الشركاء الإستراتيجيين: HISENSE.MIDEA.GREE(الصين) و DAEWOO.DONGBU(كوريا

الجنوبية) و INTEL. MICROSOFT(الولايات الأمريكية المتحدة و VASTEL(تركيا)

و UNIONAIRE(مصر).

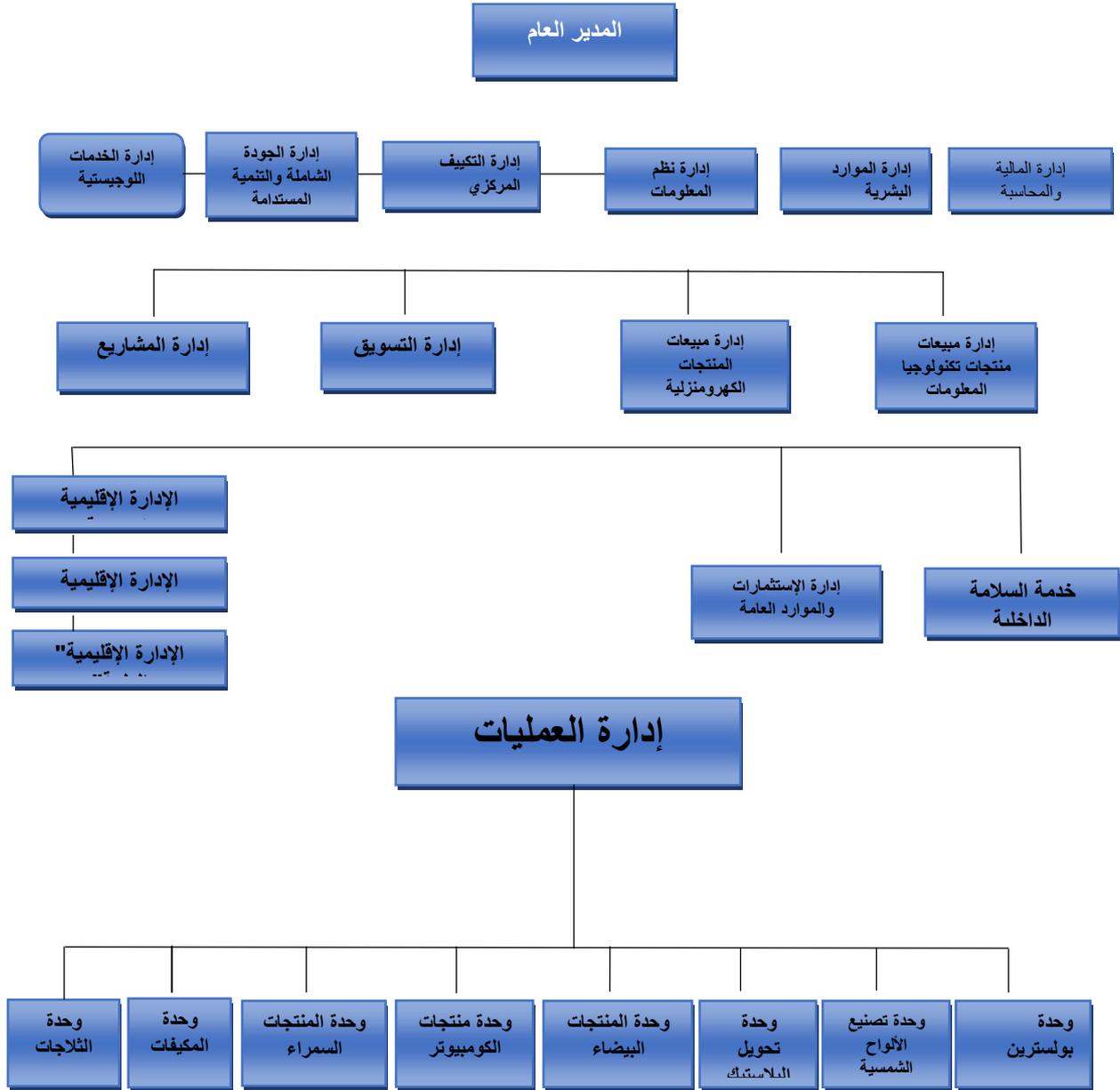
المصدر: شركة كوندور إلكترونيكس

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لشركة كوندور

يتم تقسيم العمل والترتيب السلمي والإداري لدوائر ومصالح مؤسسة "كوندور إلكترونيكس" وفق المسؤوليات و مهام كل دائرة من هذه الدوائر، حيث يشتغل في مؤسسة "كوندور" أكثر من 6397 عامل، يتوزعون على مجمل الهيكل التنظيمي للمؤسسة ما يجعلها من أكبر المؤسسات الاقتصادية من حيث العمالة في

الجزائر، ويمكن تمثيل الهياكل الوظيفية لمؤسسة "كوندور إلكترونيكس" والتي سيتم توضيح موقع كل من إدارة المالية والمحاسبة وكذا مصلحة الجباية في الأشكال الموالية:

الشكل رقم (01): الهيكل التنظيمي لشركة كوندور

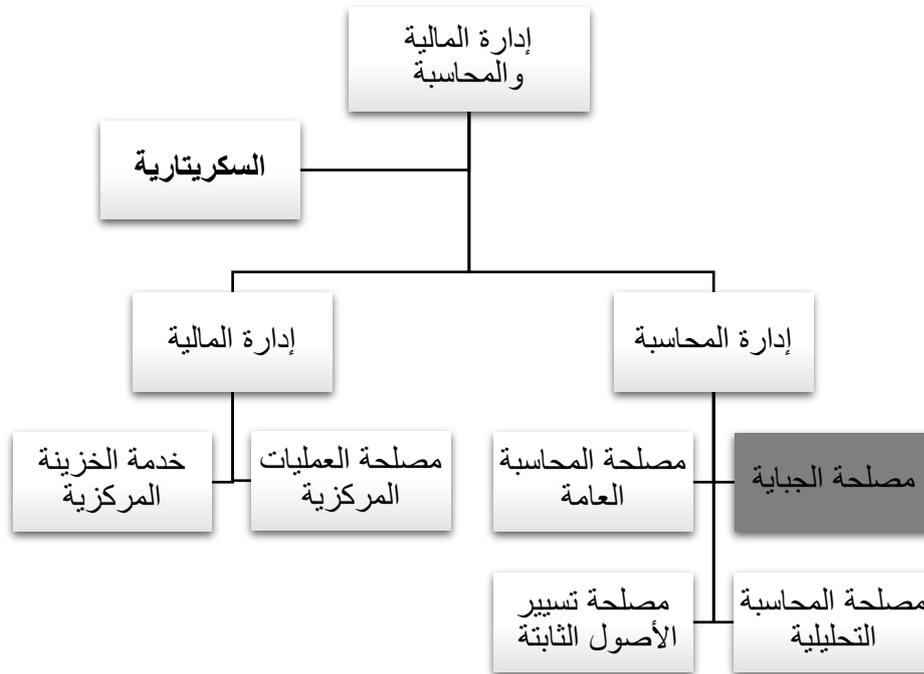


المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على المعلومات المقدمة من طرف مصلحة الموارد البشرية لشركة كوندور.

يمثل هذا الشكل الهيكل العام لشركة كوندور حيث يعتبر المدير العام حلقة الوصل بين المنشأة والموظفين، لأن له خبرة كافية كقائد لإدارة صحيحة والتي تحقق أهداف الشركة، وهذا ما يظهره الهيكل

التنظيمي من خلال التنوع في الإدارات وبمعنى آخر يظهر التخصص في إدارة أنشطتها ومواردها، من أجل التسيير السليم للشركة، حيث تمثل إدارة المالية و المحاسبة أهم الإدارات في شركة كوندور .

الشكل رقم(02): يوضح الهيكل التنظيمي للإدارة المالية والمحاسبة



المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على المعلومات المقدمة من طرف إدارة المالية و المحاسبة لشركة كوندور .

تعتبر مديرية المالية والمحاسبة هي القلب النابض للمؤسسة حيث تترجم كل عمليات الإنتاج والبيع إلى أموال تسدد بها تكاليف المنتجات، استلام المبالغ المالية المقابلة للمنتجات المقدمة أو هي التي توفر الجانب المالي الذي يضمن السير الحسن للمؤسسة، حيث تنقسم إلى قسمين:

1. إدارة المالية: والتي تحتوي على مصلحتين:

• مصلحة البنوك؛

• مصلحة الخزينة.

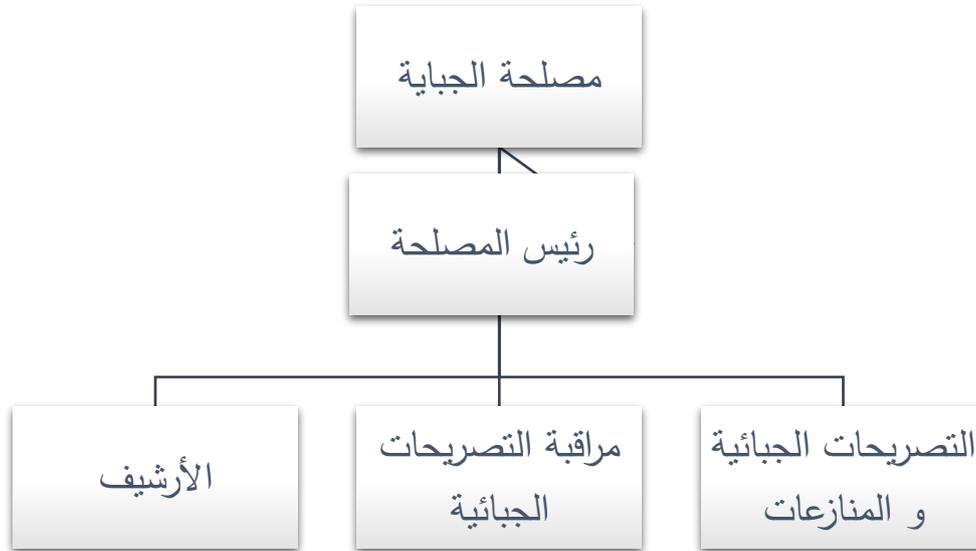
2. إدارة المحاسبة: والتي تحتوي على أربع مصالح

• مصلحة المحاسبة العامة؛

• مصلحة المحاسبة التحليلية؛

- مصلحة تسيير الأصول الثابتة؛
- مصلحة الجباية.

الشكل رقم (03): يوضح الهيكل التنظيمي لمصلحة الجباية



المصدر: من إعداد الطلبة بناء على المعلومات المقدم من شركة كوندور.

تعطي إدارة شركة كوندور أهمية كبيرة جدا لمصلحة الجباية حيث منذ نشأة المصلحة سنة 2014 وهي تعمل على تطويرها وتكوين موظفيها بشكل دائم ووفق آخر التغييرات التي تحدث على القوانين الجبائية، وهذا لتحسين مردوديتهم حيث تشمل المصلحة على 6 موظفين، و تنقسم مهامهم كالتالي:

- **رئيس مصلحة الجباية:** هو المسؤول الأول على عملية التسيير و التدقيق الجبائي في الشركة؛
- **التصريحات الجبائية والمنازعات:** تتم عملية التصريحات الجبائية بناء على رقم الأعمال المحقق؛
- **مراقبة التصريحات الجبائية:** بعد إعداد التصريحات الجبائية تأتي مرحلة الرقابة على التصريحات و التأكد من صحتها ؛
- **الأرشفيف:** موظف الأرشفيف يقوم بعملية ترتيب و تنظيم الملفات المحاسبية و الجبائية وفق النوع و السنوات.

المطلب الثالث: مهام الشركة و التحديات التي تواجهها

الفرع الأول: مهام شركة كوندور

- تقديم منتجات مبتكرة وعالية الجودة؛
- زيادة معدل الدمج؛
- ضمان استدامة الشركة وتطويرها؛
- العمل بأمان والحد من التأثيرات البيئية البيئية؛
- المشاركة في التنمية المحلية (التعاقد من الباطن، الجمعيات، إلخ).

الفرع الثاني: التحديات التي تواجه الشركة:

- التحسن المستمر لأداء الشركة لتكون قادرة على مواجهة المنافسة والتكيف مع أسواقها؛
- تنمية جاذبية الشركة من خلال الترويج لتسويق الموارد البشرية؛
- تنمية مهارات الموظفين وقابليتهم للتوظيف من خلال التدريب؛
- الجودة المهنية المستمرة؛
- القدرة على معرفة حجم وبنية القوى العاملة في أي وقت؛
- القرارات الصحيحة للتأثير؛
- تعزيز التنقل الداخلي من خلال عمليات النقل داخل الهياكل أو بين الهياكل أو الترويج؛
- السيطرة على تكاليف الموظفين من خلال إدارة صارمة للميزانية؛
- ضمان الخلافة، و لاسيما عن طريق نقل المهارات الأساسية من كبار السن.

المطلب الرابع: أهداف و طموحات الشركة

1. الصحة والسلامة والبيئة والمسؤولية الاجتماعية:

- الالتزام بالحفاظ على صحة وسلامة الموظفين و العملاء و المنشآت، فضلاً عن الحد من تأثير على البيئة؛
- تفضيل السكان المحليين لدعم تنمية الشركة؛
- بناء شركة مواطنة مدركة لمسئوليتها الاجتماعية .

2. رضا العملاء:

ترتكز إستراتيجية الشركة التنموية على البحث المستمر عن إرضاء احتياجات العملاء حيث أن العميل هو محور الاهتمام، سواء في جودة العمل المقدم، أو في البحث عن الحلول، أو في طرق الاتصال بالشركة. و بالتالي توجيه كل الأعمال نحو خلق قيمة للعملاء.

3. التفوق:

إنه جزء لا يتجزأ من الأعمال والعمليات الذي يتم التعبير عنه بشكل رئيسي من خلال جميع منتجات وخدمات Condor كما يشارك الجميع الرغبة في التفوق على النفس و كذا على المنافسين .

4. ابتكار:

البقاء دائماً في طليعة التكنولوجيا وتوقع اتجاه رغبات المستهلكين لتبقى رائدة في الأسواق. و تشجيع الأفكار و المبادرات الجديدة التي يمكن أن تحسن جودة و أداء المنتجات، أو الطريقة العمل.

5. روح الفريق:

العمل الجماعي هو أساس تطور شركة كوندور و يغذيه ثقل الخبرات و التجارب بروح من المساعدة المتبادلة تشجع جميع الموظفين على التعارف في الشبكات، والتواصل بانتظام، وطلب المشورة و تقديم المشورة.

6. الاحترام:

الاحترام هو دعامة أي علاقة: احترام الآخرين، و احترام الالتزامات، واحترام القواعد من خلال توفير بيئة عمل جيدة حيث يتم الاعتراف بالموهبة والجدارة الشخصية و المساهمة الفردية أو الجماعية.

المبحث الثاني: التسيير و المراجعة الجبائية لشركة كوندور

في هذا المبحث تطرقنا لعملية التسيير الجبائي و المراجعة الجبائية بالتفصيل كما يلي:

المطلب الاول: التسيير الجبائي للشركة

الفرع الاول : التعريف بمصلحة التسيير الجبائي لشركة كوندور

مصلحة التسيير الجبائي هي مكتب يقع بمديرية المالية و المحاسبة بشركة كوندور، يضم موظفي مصلحة الجبائية والتي تم انشاؤها سنة 2015 بعد حاجة الشركة لذلك حيث كان التسيير الجبائي قبل ذلك مهمة مصلحة المحاسبة لكن بعد التوسع في الشركة تطلب الامر إنشاء مصلحة خاصة تقوم بمختلف التصريحات الجبائية وكذا المراقبة والتدقيق الجبائي ومهام مصلحة الجبائية:

- جمع مختلف المعلومات الخاصة بالتصريحات الجبائية؛
- القيام بالتصريحات اللازمة في الاجال المحددة؛
- مراقبة مختلف التسجيلات المحاسبية؛
- تسوية مختلف المنازعات الجبائية مع إدارة الضرائب؛
- تسوية مختلف النزاعات مع مديرية التجارة DCP ؛

الفرع الثاني: دور مصلحة التسيير الجبائي في الشركة

تتم عملية التسيير الجبائي داخل مصلحة الجبائية تحت رقابة رئيس المصلحة حيث يتولى مسؤولية التسيير بداية من مراجعة الفواتير الى غاية التدقيق الجبائي على ما تم انجازه من قبل الموظفين و كذا استرجاع حقوق الشركة إذا كان بينها وبين الادارة الجبائية نزاع أو مشكل ما حول التصريحات أو الضرائب المدفوعة أو غير المدفوعة.

أهم العناصر التي يتم تسييرها في مصلحة الجبائية لشركة كوندور هي:

التصريحات الجبائية : حيث يتم التصريح برقم الأعمال المحقق ، الربح المحقق ، احتساب الضرائب والرسوم ، إيداع التصريحات في الآجال القانونية المحددة قانونا ، وهذا لتفادي العقوبات الجبائية التي تنجم عن التأخر في التصريح.

المنازعات الجبائية : في حال وجود نزاع بين شركة كوندور والإدارة الجبائية تلجأ الشركة إلى المنازعات الجبائية وهذا لاسترجاع حقها أو إبراء ذمتها المالية الجبائية.

المطلب الثاني: الضرائب و الرسوم التي تخضع لها شركة كوندور

شركة كوندور هي شخص معنوي تخضع للنظام الجبائي الحقيقي ، مما يفرض عليها مختلف الضرائب والرسوم وبمعدلات عادية ومنخفضة وهذا تماشيا مع طبيعة نشاطها ، وهذا ما سنقوم بتفصيله كالتالي:

أولا : الضريبة على أرباح الشركات IBS

تمارس الشركة والشركات الأعضاء مختلف الأنشطة وهذا ما يجعلها تخضع لمعدلات مختلفة من IBS لكن في إطار " تجمع الشركات الجبائي " فإن الشركة تستفيد من المعدل المخفض 19 % ، كما أنها تسجل حسابات أنشطتها في محاسبة منفصلة .

في السابق كانت الشركة تدفع 3 معدلات مختلفة وهذا نظرا لتنوع نشاطها ، لكن مع دخولها في تجمع الشركات استفادت من فرصة تطبيق المعدل المخفض للضريبة ، ويرجع هذا لمصلحة الجبائية التي تستفيد من المزايا الجبائية الممنوحة من طرف الدولة بشكل جيد وفي إطار ما يسمح به القانون ، كما تقوم بدفع الأقساط الثلاث الخاصة بالضريبة حيث:

تم دفع: في 19 جوان 2017 بمبلغ 292.821.769.000 دج حيث تم حساب القسط كما يلي:

$$IBS = 894.733.183,00 \times 0,3 = 298.419.955,00 + 24.401.814,00$$

ويمثل مبلغ 268.419.955.00 دج القسط الثاني أما المبلغ 24.401.814.00 دج فيمثل القسط التكميلي لسنة 2016 والذي تم دفعه من خلال وثيقة G50 لشهر ماي ، الملحق رقم (01) بقيمة كل تسبيق يساوي 30 % من الضريبة ، وهنا يظهر دور المراجعة الجبائية في مراقبة مدى تطبيق القوانين بشكل صحيح وقانوني ، كما نلاحظ احترامهم للأجال القانونية للتصريح وهذا تقاديا للأخطار التي قد تتجم من سوء تطبيق القواعد الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات.

ثانيا : الرسم على النشاط المهني TAP

نظرا لتنوع أنشطة شركة كوندور يتم التطبيق عليها مختلف المعدلات حسب طبيعة كل نشاط ، وهي كالتالي:

1% دون الاستفادة من التخفيضات ، ويطبق على الأنشطة الإنتاجية (المنتجات الكهرومنزلية ، المنتجات الإلكترونية ، إنتاج الصفائح ،...)

حيث من خلال G50 لشهر ماي كان رقم الأعمال المحقق كان من خلال النشاط الإنتاجي هو :
5.340.967.500,00 دج.

وبما أن الشركة دخلت في مرحلة الإستغلال في إطار ANDI فهي تستفيد من إعفاء 11 % من رقم الأعمال المحقق وبالتالي المبلغ المعفى من الضريبة يحسب كالتالي :

$$\text{TAP} = 0,11 \times 5.340.967.500,00$$

$$= 587.506.425.00$$

الجدول رقم(01): حساب الرسم على النشاط المهني

رقم الاعمال المحقق	رقم الاعمال المعفى	رقم الاعمال الخاضع للضريبة	المعدل المطبق	مبلغ TAP واجب الدفع
5.340.967.500.00	587.506.425.00	4.753.461.075.00	%1	047.534.610.0

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف مصلحة الجباية لشركة كوندور بتاريخ 2022/04/10 .

وهذا وفقا للملحق رقم (01)

2 % يطبق على الانتاج لاعادة البيع. المنتجات الكهرومنزلية. المنتجات الالكترونية

2 % مع تخفيض 25 % من معدل الرسم. وهذا على نشاط الاشغال العمومية

اما فيما يخص الرسم تقوم مصلحة الجباية بتدقيق رقم الاعمال كل الشركات التابعة لها ليدفع رسم كل بلدية على حدى حسب ما نص عليه القانون. وهذه الضريبة تم دفعها في 19 جوان 2017 بمبلغ 47.534.610.00 دج

ثالثا: الرسم على القيمة المضافة TVA

تعطي مصلحة الجباية أهمية كبيرة لهذه الضريبة ، فبعد تسجيل كل فواتير الشراء والبيع والتأكد من صحتها ، يتم تجميع مبالغ الرسم على القيمة المضافة الخاص بكل شركات التجمع الجبائي ، حيث يتم تطبيق مختلف المعدلات كما يلي:

_ المعدل المخفض 7 % : والخاص بمشاريع الأشغال العمومية القديمة المستفيدة من المعدل المخفض والتي لم تكتمل بعد من إنجازها وهذا طبقا للحدث المنشأ وهو القبض الكلي أو الجزئي .
 المعدل العادي 17 % : الخاص بمشاريع الأشغال العمومية القديمة والتي لم تكتمل بعد من إنجازها وهذا طبقا للحدث المنشأ وهو القبض الكلي أو الجزئي
 المعدل المخفض 9 % : والخاص بمشاريع الأشغال العمومية المستفيدة من المعدل المخفض .
 المعدل العادي 19 % : يتعلق بكل الأنشطة المتبقية.
 بما أنه لدينا رقم الأعمال مبيعات ومشتريات يتم حساب مبلغ TVA الذي سوف يدفع من خلال G50 ماي كما يلي:

أ. حساب الرسم على القيمة المضافة للمبيعات:

الجدول رقم (02) : حساب الرسم على القيمة المضافة للمبيعات

رقم الاعمال المحقق	رقم الاعمال المعفى	رقم الاعمال الخاضع	TVA مبيعات	TV A
5.340.967.500.00	29.186.076.00	5.311.781.424.00	1.009.238.471.00	%19

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف مصلحة الجباية لشركة كوندور بتاريخ 2022/04/10 .

بما ان شركة كوندور حققت رقم اعمال قدر ب: 5.340.967.500.00 دج. و لديها رقم الاعمال معفى ب: 29.186.076.00 دج فيطبق معدل 19% على الفرق. لتتحصل على TVA مبيعات قدرت ب: 1.009.238.471.00 دج

ب. حساب الرسم على القيمة المضافة للمشتريات:

الجدول رقم (03): حساب الرسم على القيمة المضافة على المشتريات

البيان	المبلغ HT	المعدل المطبق	TVA مشتريات
شراء المواد و الخدمات	5.262.401.642.00	% 19	999.856.312.00
شراء المواد المستهلكة	136.266.315.8	% 19	25.890.600.00
المجموع	/	/	1.025.746.912.00

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف مصلحة الجباية لشركة كوندور بتاريخ 2022/04/10 .

قامت شركة كوندور بشراء المواد والخدمات بمبلغ خارج الرسم 5.262.401.642,00 دج ليحسب عليها TVA بمبلغ 999.856.312,00 دج ، وأيضا قامت بشراء المواد المستهلكة بمبلغ خارج الرسم 136.266.315,8 دج ، حيث كان مبلغ TVA الخاص بهذه المواد هو : 25.890.600,00 دج ، ليكون إجمالي TVA المشتريات هو : 1.025.746.912,00 دج وحسب قاعدة حساب TVA المجمعة والتي تحسب كما يلي :

$$TVA = TVA \text{ مبيعات مطروح منها (TVA مشتريات + PRECOMPTE)}$$

$$TVA = -1.009.238.471,00 - (0 + 1.025.746.912,00) = (16.508.441,00)$$

إذن فمبلغ 16.508.441,00 دج يعتبر TVA مرحلة لشهر جوان وفق تصريح G50 الخاص بشهر ماي ، الملحق رقم (01)

رابعا : الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الرواتب والأجور IRG

تطبق هذه الضريبة على المرتبات والأجور لعمال المؤسسة ، وتحسب على أساس الجدول التصاعدي والتي تم التصريح بها من خلال G50 لشهر ماي.

الجدول رقم(04): حساب الضريبة على الدخل الاجمالي صنف اجور

الضريبة على الدخل الاجمالي. صنف اجور		
المبلغ واجب الدفع	المعدل	الدخل الخاضع للضريبة
33.025.665.00	الجدول التصاعدي	189.250.360.00

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف مصلحة لشركة كوندور بتاريخ

. 2022/04/10

تم حساب الضريبة على أساس الجدول التصاعدي ، حيث بلغ إجمالي أجور 6.397 عامل في شركة كوندور لشهر ماي : 189.250.360.0 دج ليكون مبلغ الضريبة واجب الدفع هو :

33.025.665.00 دج

خامسا : الرسم على الآلات السمعية البصرية RTA

نظرا لطبيعة النشاط الممارس من قبل شركة كوندور فهي تخضع للرسم على استخدام الآلات السمعية البصرية ، حيث قامت بدفع 11450000000 دج خلال تصريح G50 لشهر ماي الملحق رقم (01) والذي تم حسابه وفق المادة 485 مكرر من قانون الضرائب الغير المباشرة كما يلي:

الجدول رقم (05): كيفية حساب الرسم على استخدام الآلات السمعية و البصرية

قيمة الرسم	المواد الخاضعة للرسم
	اجهزة البث الاذاعي مركب او غير مركب
50 دج	التي يقل سعرها او يساوي 1.000 دج
100 دج	التي يتراوح سعرها ما بين 1.000 و 3.000 دج
300 دج	التي يتراوح سعرها ما بين 3.000 و 10.000 دج
500 دج	التي يفوق سعرها 10.000 دج
	اجهزة البث التلفزيوني مركب او غير مركب
200 دج	التي يقل سعرها عن 15.000 دج
300 دج	التي يتراوح سعرها ما بين 15.000 و 35.000 دج
1.000 دج	التي يفوق سعرها 35.000 دج
	اجهزة التحكم في الصوت و الصورة و تحليل الرموز
300 دج	التي يقل سعرها عن 8000 دج
500 دج	التي يتراوح سعرها بين 8.000 و 30.000 دج
1.000 دج	التي يفوق سعرها 30.000 دج

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف مصلحة لشركة كوندور بتاريخ

. 2022/04/10

حيث يتم احتسابه على أساس الوحدات المباعة وفق الجدول السابق ، وتحدد قيمة الرسم على أساس سعر الوحدة أي:

الرسم المستحق الدفع = عدد الوحدات المباعة * قيمة الرسم (يحدد وفق الجدول أعلاه)

المطلب الثالث: المراجعة الجبائية لشركة كوندور

الفرع الاول: المراجعة الجبائية داخل المؤسسة

تقوم شركة كوندور على غرار الشركات الأخرى و لكبر حجم مبيعاتها بعملية المراجعة الجبائية وهي أهم عملية بالنسبة للشركة و ذلك للتقليص من التكاليف التي قد تتحملها نتيجة أي خطأ أو عدم اطلاعها على آخر التعديلات ومن جهة أخرى لمراقبة التصريحات الجبائية و التأكد منها و من التصريحات التي تقوم بها شركة كوندور هي:

أ. مراجعة التصريحات الجبائية:

سير عملية المراجعة الجبائية على غرار عملية المراجعة بالعديد من المراحل، حيث يمكن تلخيص هذه المراحل فيما يلي:

- **التخطيط وجمع المعلومات:** وهي مرحلة الإعداد لعملية المراجعة الجبائية وذلك من خلال الحصول وجمع البيانات المتعلقة بالتصريحات الجبائية من مصلحتي المشتريات و المبيعات.
- **التحقق من مدى صحة العمليات و المعلومات المصرح بها:** بعد عملية التخطيط و جمع المعلومات اللازمة تقوم مصلحة المراجعة الجبائية بمراقبة المعلومات و التأكد من مدى صحتها ومطابقتها لجميع الفواتير المقدمة وعدم حدوث تغييرات عليها وتصحيح الخطأ ان وجد.

مثال: (الملحق 02)

قامت إدارة الضرائب بمراسلة شركة كوندور إدارة الضرائب بالضبط وذلك لعدم دفعها المبلغ 191.501.00 دج للرسم على القيمة المضافة المتعلق ببعض العملاء للشركة . بعد وصل الرسالة من إدارة الضرائب للمصلحة قام العامل X بمراجعة ملفات العملاء والفواتير المقدمة بعد ذلك وجد العامل أن العملاء المتعامل معهم يحملون بطاقة إعفاء من الرسم على القيمة المضافة وذلك لأنهم تابعون للوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب ، فقام الموظف بإرسال الملفات المتعلقة بالعملاء للإدارة الضريبية للتأكد من الموضوع.

ب. التصريحات اللازم القيام بها على مستوى شركة كوندور

تقوم شركة كوندور وكل شهر عبر وثيقة G50 بإيداع التصريحات التالية لدى DGE اجباريا وليس اختياريا بالتصريح بما يلي:

- الضريبة على الدخل الإجمالي ؛
- الضريبة على أرباح الشركات ؛
- الرسم على النشاط المهني ؛
- الرسم على القيمة المضافة ؛
- حقوق الطابع ؛
- الضرائب والرسوم الأخرى RTA / TEE (الملحق - الرابع).

G50: قامت شركة كوندور بتاريخ 19 جوان 2017 بإيداع التصريح لدى DGE الخاص بشهر ماي والتي كانت كالتالي:

مثال:

الجدول رقم (06): الضرائب واجبة الدفع

المبالغ الواجبة الدفع	الضرائب و الرسوم
47.534.610.00	الرسم على ارباح الشركات
292.821.769.00	قسط الضريبة على ارباح الشركات
33.025.655.00	الضريبة على الدخل الاجمالي.اجور
4.365.500.00	حقوق الطابع
11.450.000.00	الضرائب و الرسوم الاخرى RTA
PRE COMPTE 16.508.411.00	الرسم على القيمة المضافة

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف مصلحة الجباية لشركة كوندور

بتاريخ 2022/04/10 .

تقوم شركة كوندور بدفع مبلغ إجمالي قدر ب : 389.197.544,00 دج بالنسبة للضرائب والرسوم أما بالنسبة للرسم على القيمة المضافة فكانت مرحلة.

G3 : تقوم شركة كوندور بمراجعة بيانات العملاء من خلال الموقع [http // sidiilcom.cnrs.dz](http://sidiilcom.cnrs.dz) وهذا قبل إيداع التصريح ، كما تم التصريح بالكشف التفصيلي للعملاء الخاص بشركة كوندور لسنة 2017 بتاريخ 31 جانفي 2018 قبل الآجال المحددة بتاريخ 1 افريل 2018 ، حيث يتضمن التصريح 45 صفحة بمبلغ إجمالي 8.57 089.275,00 دج. الملحق رقم (04)

الفرع الثاني : شركة كوندور قبل و بعد عملية المراجعة الجبائية

نظرا لكبر حجم شركة كوندور وتعرضها للأخطار الجبائية ، مما أدى إلى ضرورة إنشاء مصلحة الجبائية ، والتي تعمل على تقليص كل التكاليف الإضافية التي قد تتحملها جراء عدم درايتها بأخر التعديلات في القانون الجبائي ، حيث كانت أول خطوة لإنشاء مصلحة الجبائية سنة 2016 لذلك من خلال ما سوف نوضحه سنتعرف على أهمية المصلحة في تخفيض الأخطار الجبائية.

الجدول رقم (07) : رقم الأعمال المحقق والعقوبات لسنوات 2013 إلى 2018

قبل مصلحة الجبائية

السنوات	2013	2014	2015
رقم اعمال	23.922.929.000.00	27,747.116.985.00	53.376.651.300.0
عقوبات التأخير	250.536.200.00	425.911.540.00	638.867.310.00
النسبة %	1.047	1.535	1.197

بعد مصلحة الجبائية

السنوات	2016	2017	2018
رقم الاعمال	68.900,090.150.00	69.432.577.500.00	74.500.236.000.00
عقوبات التأخير	191.660.193.00	425.911.540.00	638.867.310.00
النسبة %	0.278	0.138	0.064

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف مصلحة الجبائية لشركة كوندور

بتاريخ 2022/04/10 .

من خلال الجدول قمنا بحساب نسبة عقوبات التأخير مع رقم الأعمال المحقق خلال السنوات من وهذا قبل إنشاء مصلحة الجباية حيث كانت نسبة العقوبات أكبر من 1 % لكن بعد إنشاء مصلحة الجباية من السنوات 2016 ، 2017 ، 2018 ، تناقصت إلى أقل من 1 % سنة 2018 تقلصت إلى 0,064 % ، وهذا ما يدل على مدى فعالية مصلحة الجباية في عملية المراجعة الجبائية . 2015 ، 2014 ، 2013.

المبحث الثالث: الخطر الجبائي لشركة كوندور

تعمل شركة كوندور على الاستفادة من جميع الامتيازات الجبائية التي ينظمها القانون ولكن في نفس الوقت تحاول تفادي التعرض للأخطار الجبائية. من خلال مصلحة الجباية و كذا تدقيق كل العمليات الجبائية. وهذا ما سنتطرق اليه في المطالب التالية:

المطلب الأول: تجنب الخطر الجبائي

الفرع الأول: الخطر الجبائي داخل المؤسسة

هناك أخطار كثيرة قد تتعرض لها شركة كوندور ، وهي تعمل جاهدة على تفاديها ، ويمكن ذكر أهمها :عدم احترام المرسوم التنفيذي 486 / 05 المؤرخ في 10 ديسمبر 2005 الخاص بشروط تحرير الفاتورة وسند التحويل ووصل التسليم والفاتورة الإجمالية في المعاملات التي تتم بين فروع الشركة ؛

- عدم الوفاء بالالتزامات المحددة من طرف الصندوق الوطني لتطوير الاستثمار والتي تم التعهد بتطبيقها؛
- عدم إيداع التصريحات في الآجال المحددة قانونا؛
- عدم توفر جميع المعلومات الخاصة بالعملاء الذي يتم التعامل معهم والتأكد من مصداقيتها ، وأنهم ليسو من قائمة العشاشين؛
- التأكد من الأعباء الخاصة بالدورة المحاسبية وقابليتها للخصم من النتيجة الجبائية ؛

حيث كانت الأخطار الجبائية لسنة 2018 تتمثل في عقوبات التأخير بمبلغ . 25 . 47.915.048 . دج ، فبفضل المراجعة الجبائية على العمليات الجبائية ثم تقليص الأخطار الجبائية في شركة كوندور إلى نسبة 0.064 % وهذا ما يدل على الدور الفعال للتسيير التأكد المراجعة الجبائية في الشركة بعد إنشاء مصلحة الجباية.

الفرع الثاني: كيفية تجنب الخطر الجبائي

تتجنب شركة كوندور الخطر الجبائي بالتسيير الجبائي الذي يضمن حقوق الشركة ، وذلك بدفع الضرائب والرسوم في وقتها دون تجاوز الحد القانوني ، كما تمكنها من معرفة القوانين الجبائية ورصد كل المستجدات التي تصدرها وزارة المالية كل سنة والتجاوب مع التطورات التي تحدث في المجال وفهمها وعدم ترك المجال لمديرية الضرائب بتغريم الشركة ودفعاً أموالاً طائلة كانت بغنى عنها ، كما تمكنها من إيداع التصريحات في وقتها اللازم ، كما لا ننس بذلك دعم وكالة ANDI الذي تقدمه للشركة في مجالات عدة ونذكر منها الرسم على النشاط المهني.

المطلب الثاني: الامتيازات الجبائية لشركة كوندور

في ظل التحفيز التي تقدمها الدولة الجزائرية من اجل تحسين الاقتصاد في البلاد و التشجيع على الاستثمار. تستفيد شركة كوندور من العديد من الامتيازات. وايضا بعد تطبيق المراجعة الجبائية داخل الشركة سمح هذا باكتشاف نقاط الضعف و تعزيزها فبدورها قدمت للشركة الامتيازات التالية:

الفرع الاول: الامتيازات الجبائية من خلال الصندوق الوطني لدعم الاستثمار ANDI

تسمح المراجعة الجبائية التي تقوم بها شركة كوندور بالاستفادة من الامتيازات التي تقدمها الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمارات التي تقوم بها وتمثل هذه الامتيازات في :

- التخفيض من قيمة الرسم على النشاط المهني المدفوع ؛
- الإعفاء من الحقوق الجمركية فيما يخص السلع غير المستثناة والمستوردة والتي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار ؛
- الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات غير المستثناة المستوردة أو المقتناة محليا والتي تدخل مباشرة في إنجاز الاستثمار ؛
- الإعفاء من دفع حق نقل الملكية بعوض عن كل المقتنيات العقارية التي تمت خلال إنجاز الاستثمار؛
- الإعفاء من حقوق التسجيل ومن مصاريف الرسم لإشهادي و العلاوات الخاصة الوطنية فيما يخص حقوق الامتياز للممتلكات العقارية المبنية وغير المبنية الموجهة لتحقيق مشاريع الاستثمار (يطبق هذا الامتياز خلال الحد الأدنى لحق الامتياز) ؛

- تستفيد كذلك من هذه الأحكام حقوق الامتياز الموجهة سابقا عن طريق قرار مجلس الوزراء لفائدة المشاريع الاستثمارية.

الفرع الثاني: المزايا الضريبية المطبقة بالنسبة لمجمع الشركات

- يمنح التشريع الضريبي المعمول به حاليا مزايا جبائية معتبرة لتجمع الشركات فيما يخص ما يلي :
- الإعفاء من رسوم التسجيل ولكن ليس من TPF الأعمال تسجيل التحويلات الأصول بين الشركات الأعضاء في المجموعة ؛
 - عدم فرض ضرائب عبي أرباح رأس المال المحققة بين الشركات التي تنتمي إلى نفس المجموعة
 - لاضرائب على أرباح الأسهم المستلمة ؛
 - عدم فرض الضرائب على TAP من حجم التداول المحقق بين الشركات الأعضاء التي تنتمي إلى نفس المجموعة ؛
 - عدم تطبيق ضريبة القيمة المضافة على المعاملات المنفذة بين الشركات التي تنتمي إلى نفس المجموعة.

الفرع الثالث: المزايا الضريبية بالنسبة للصادرات

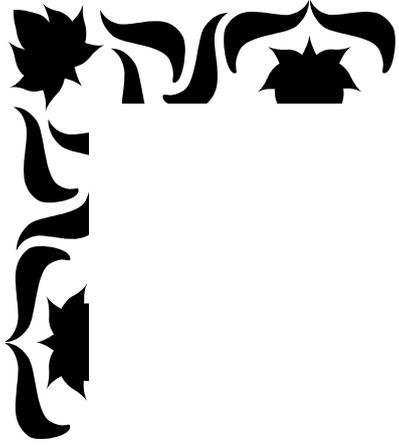
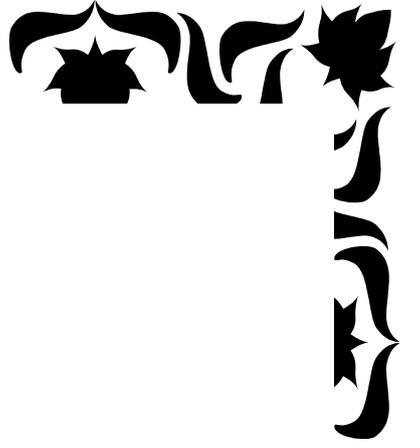
تحصل شركة كوندور على موافقة الأنظمة الاقتصادية الجمركية للمصدرين وكغيرها من الشركات الجزائرية المصدرة على العديد من الأصعدة حيث أنها توفر لها حوافز جبائية ومالية وإدارية بالإضافة الى أنها تقدم تسهيلات هامة في المجال الجبائي تتمثل في:

- الاستفادة من تخفيض للضريبة على أرباح الشركات ؛
- الإعفاء من إيداع ضمانات في إطار نظام القبول المؤقت عند استيراد الرزم الفارغة لتغليف السلع الموجهة للتصدير أو السلع الموجهة لتحسين الصنع الإيجابي (التحويل) لتصدر لاحقا ، وهذا ينطبق أيضا على التصدير المؤقت للسلع من أجل تحسين الصنع السلبي (إنجاز أعمال) والموجة للتصدير النهائي ؛
- زيارة الموقع والتخليص الجمركي عن بعد ؛
- إصدار وصل العبور بالجمارك (TPD) بالنسبة للصادرات التي تمت عبر طرق برية ؛
- إنشاء الرواق الأخضر ، الذي يسمح بالمصادقة على تصريح التصدير دون معاينة من السلع ؛
- تفعيل الدفتر ATA بمدة صلاحية 01 سنة ؛

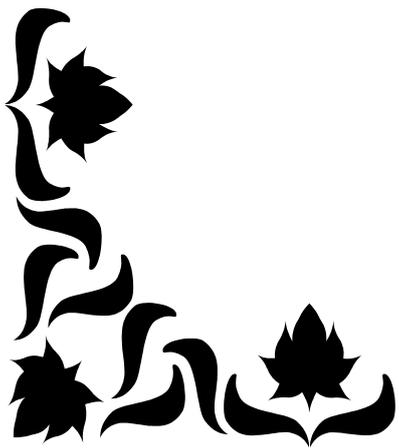
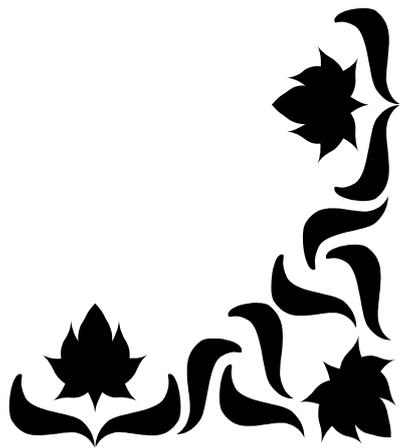
- الاستفادة من التسهيلات المصرفية سواء للمشاركة في المعارض في الخارج أو من أجل التصدير وذلك بتقديم وثائق للإثبات.

خلاصة الفصل:

بعدها توصلت اليه هذه الدراسة المتعلقة بالمراجعة الجبائية داخل شركة كوندور. اكد لنا ضرورة واهمية مصلحتي التسيير الجبائي والمراجعة الجبائية في رفع القيمة الاقتصادية للمؤسسة والالتزام بالتصريحات الجبائية في وقتها المحدد. فتوصلنا الى ان عدم الاهتمام بالجانب الجبائي قد يوقع المؤسسة في الخطر الجبائي الذي هي بغنى عنه وذلك بالاستعانة بالمسير و المراجع الجبائي و التقيد بالقوانين الجبائية اتجاه مصلحة الضرائب والاطلاع على التعديلات و الالتزام بالتصريحات التي تساهم في التخفيض من التكاليف التي تقع على المؤسسة حيث انه بعد اجراء الفحص ومراجعة وثائق شركة كوندور. من G50 والوثائق المتعلقة بالجانب الجبائي. تبين لنا ان الشركة لا تتعرض لاي خطر جبائي ولا لغش ضريبي وذلك بفضل وفائها بالتزاماتها الجبائية تجاه مصلحة الضرائب. كذلك توفر مصلحة الجباية التي ساهمت في تجنب و تخفيض المخاطر الجبائية بشكل ملحوظ عن السنوات السابقة.



خاتمة



خاتمة:

من خلال هذه المذكرة تناولنا موضوع فعالية المراجعة الجبائية في تجنب الخطر الجبائي للمؤسسة مع دراسة حالة مؤسسة تعمل في مجال انتاج وتسويق الأجهزة الإلكترونية والكهرومنزلية، هذه المراجعة تقوم بها المؤسسة لذاتها سعياً منها لتخفيض التكاليف الجبائية دون الإخلال بأحد التشريعات أو القوانين الجبائية و هذا للاستفادة من الامتيازات التي يمنحها التشريع الجبائي وتحقق المؤسسة ذلك بالانتظام الضريبي والوفاء بكافة الالتزامات المطلوبة منها.

و بتقسيم الدراسة الى فصلين حاولنا الاجابة عن الاشكالية المطروحة و مجموعة التساؤلات المرتبطة بها، بالتعرض إلى التسيير الجبائي و المراجعة الجبائية وكذلك إلى الخطر الجبائي في الفصل الأول المقسم الى ثلاث مباحث تحت عنوان الادبيات النظرية. اما الفصل الثاني فهو عبارة عن دراسة ميدانية في مؤسسة كوندور، وقد تبين منها اهمية المراجعة الجبائية داخل المؤسسة بعد انشاء مصلحة خاصة بالجباية ما نتج عنه تخفيض الاخطار التي كانت تتعرض لها هذه المؤسسة وكذا انضباط هذه الاخيرة اتجاه مصلحة الضرائب من حيث التصريحات في الاجال المحددة تفاديا لغرامات التأخير. بعد معالجة مختلف جوانب الموضوع بشقيه النظري والتطبيقي تم التوصل إلى نتائج خاصة بالفرضيات وأخرى عامة.

اختبار الفرضيات:

الفرضية الاولى: التي مفادها ان المراجعة الجبائية لا تسمح بالحصول على مؤشرات حول الخطر الجبائي، حيث تم نفي هذه الفرضية، ذلك ان المراجعة الجبائية تقوم بالتعرف على المخاطر الجبائية التي يمكن أن تتعرض لها المؤسسة ، وذلك من خلال تحليل تفصيلي للمؤشرات الرئيسية للمخاطر الجبائية ، لتنبه المؤسسة إلى أن أي خطأ أو أي إخلال لنص من نصوص التشريع الجبائي يمكن أن يكون مؤشراً على زيادة المخاطر الجبائية ، بالإضافة إلى تقديم النصح والمساعدة حول اعتماد الخيار الأمثل للتعامل مع المخطر في الوقت المناسب.

الفرضية الثانية: و المتمثلة في ان القيام بالمراجعة الجبائية في المؤسسة سيؤثر بشكل ايجابي على اداء التسيير الجبائي و بالتالي تجنب الخطر الجبائي، حيث تم تأكيد هذه الفرضية، فكلما كانت المراجعة

دقيقة و عميقة تمكن المؤسسة من تجنب المخاطر الجبائية المحتملة و اكتشافها لمزايا و امتيازات تساعدها في التخفيض من العبء الضريبي المتحمل.

الفرضية الثالثة: والتي فحواها ان لتطبيق المراجعة الجبائية فعالية كبيرة، حيث ثبتت صحة هذه الفرضية، من خلال الدراسة التطبيقية عبر المقارنة بين مرحلتي قبل و بعد مرحلة الجبائية.

نتائج الدراسة:

- تسمح المراجعة الجبائية بتشخيص الحالة الجبائية للمؤسسة؛
- تكشف المراجعة الجبائية عن مناطق المخطر الجبائي إن وجدت؛
- المراجعة الجبائية أداة تساعد المؤسسة في تفادي الوقوع في الأخطار الجبائية ، من خلال ترشيد القرارات الجبائية و تفعيل الالتزامات الضريبية من اجل رفع المردودية ؛
- تعد المراجعة الجبائية عنصرا مكملا لوظيفة التسيير ، من خلال اكتشاف الأخطاء التي تقع فيها المؤسسة ومحاولة إيجاد حلول لها ؛
- تتفادى المؤسسة الخطر الجبائي من خلال إيداع التصريحات في الآجال القانونية ؛
- تتعرض المؤسسة للأخطار الجبائية نتيجة عدم مراعاتها للجانب الجبائي ، وكذا عدم معرفتها لما تتضمنه القوانين الجبائية ؛
- ضرورة تحسين مستوى موظفي مصلحة الجبائية، عن طريق تكوين مراجعين أكفاء؛
- المراجعة الجبائية آلية تضمن الأمن الجبائي ، كونها وظيفة أساسية و يجب توظيفها داخل المؤسسة لضمان أمنها.

التوصيات و الاقتراحات:

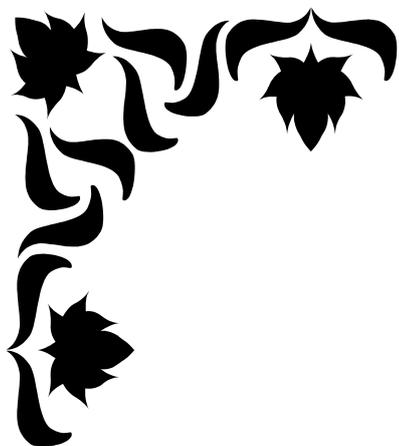
انطلاقا من النتائج المتوصل إليها وعلى غرار ما هو ساري العمل به في مثل هذه البحوث ، يمكن تقديم جملة من التوصيات للعمل بها من اجل تحسين صورة المراجعة لجبائية في المؤسسة وتخفيض مخاطرها الجبائية هي كالتالي:

- القيام بعملية المراجعة الجبائية في المؤسسة مما يسمح لها بتفادي المخاطر الجبائية الواقعة والمحملة ؛
- على المؤسسة زيادة عدد من الموظفين في قسم الجبائية والمحاسبة يكونوا أكفاء و مؤهلين ؛

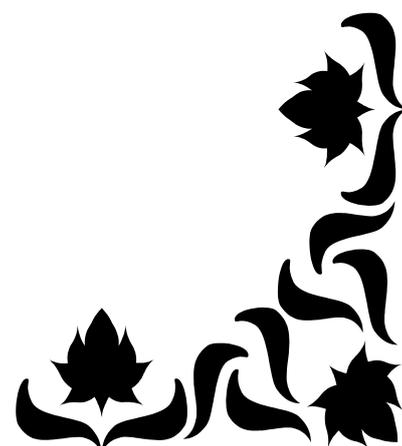
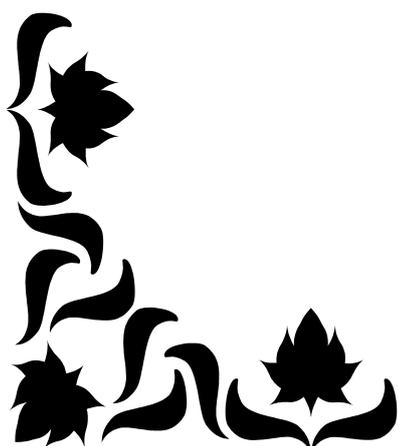
- يجب على المؤسسة أن تسعى للحصول على كل التعليمات والدلائل من طرف إدارة الضرائب ، لتسهيل على المراجع معرفة كل تغير في القوانين الجبائية في بيئة تتميز قوانينها بالمرونة وعدم الثبات ؛
- ضرورة قيام المؤسسات الاقتصادية بالمراجعة الجبائية لمختلف عملياتها لتجنب المخاطر الجبائية لما لها من انعكاسات خطيرة على وضعيتها المالية ، بالإضافة إلى الدور الذي تؤديه في تحسين أداء تسيير العمليات الجبائية بالمؤسسة .

افاق الدراسة:

- تناولنا في دراستنا هذه فعالية المراجعة الجبائية في تجنب الخطر الجبائي للمؤسسة ومنه تفتح هذه الدراسة آفاق لعديد من الدراسات ، ويمكن اقتراح التالي :
- دراسة تأثير المراجعة الجبائية بين المؤسسة الاقتصادية والإدارة الضريبية ؛
 - مساهمة المراجعة الجبائية في الرفع من المردودية المالية للمؤسسة ؛
 - دور المراجعة الجبائية في تحسين صورة المؤسسة الاقتصادية ؛



المراجع



قائمة المراجع

الكتب:

- محمد الفيومي، عوض لبيب، أصول امراجعة، الدكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 1998؛
- يوسف مامش ، ناصر دادي عدون، أثر التشريع الجبائي علي مردودية المؤسسة و هيكلها المالي ، الطبعة الأولى دار المحمدية للطبعة، الجزائر، 2008، ص 37؛

مذكرات و أطروحات:

- بوتيارة سمير، بشيش عبد المالك، التسيير الجبائي ودوره في تحسين الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، 2019/2018 ؛
- ولهي بوعلام، أثر المردودية المراجعة الجبائية في مكافحة التهرب الجبائي، رسالة ماجستير منشورة، جامعة الجزائر، 2009؛
- محمد فلاح ، السياسة الجبائية -أهداف والأدوات - بالرجوع الي حالة الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية ، جامعة الجزائر، 2006 ؛
- نبيلة هبيته، تسيير الخيارات الجبائية في المؤسسات الجزائرية حالة مؤسسة نفضال حاسي مسعود، مذكرة ماستر غير منشورة ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرياح ورقلة، 2011 ؛
- نسيمه بلحاج، زينب بن إسماعيل، التسيير الجبائي في المؤسسة الاقتصادية الخدماتية الجزائرية، مذكرة شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أدرار، 2014؛
- محمد عادل عياض، محاولة تحليل التسيير الجبائي وأثاره على المؤسسات - حالة شركات الأموال في التشريع الجبائي الجزائري، مذكرة ماجستير غير منشورة ، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة ؛
- سعداوي نهى، دور التسيير الجبائي في تدنئة المخاطر الجبائية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرياح ورقلة ؛

- راضية بن يزة، أثر الاستراتيجية الجبائية على المؤسسة- قطاع الخدمات -دراسة حالة الشركة الوطنية للتأمين (SAA)، المديرية الجهوية ورقلة ، مذكرة ماستر غير منشورة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2011؛

مجالات:

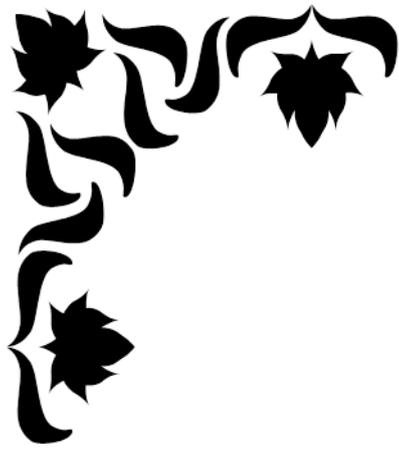
- عباسي صابر، شعوبي محمد فوزي، آثار التسيير الجبائي علي الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، مجلة الباحث، العدد 12، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2013؛
- رادشدي أمين، دور التحقيق الجبائي المعمق في تفعيل الحوكمة الضريبية، مجلة رؤى إقتصادية، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، الجزائر، العدد12، جوان 2017؛
- فتحة أميرة، دور المراجعة الجبائية في تحسين أداء التسيير الجبائي، مجلة العلوم الاقتصادية و التسيير و العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، العدد 17، 2017؛
- قعموش سمية، المراجعة الجبائية كآلية تساهم في تحسين جودة التصريحات الجبائية، مجلة البحوث الاقتصادية و المالية، بسكرة، العدد 06 ، ديسمبر 2016

ملتقيات:

- زواق الحواس، فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار، الملتقي الدولي حول :صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية، جامعة المسيلة، الجزائر، 14-15 أبريل 2009.

محاضرات:

- عادل سلطاني، محاضرات في مقياس: التسيير والتدقيق الجبائي موجهة لطلبة السنة الثانية ماستر تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة برج بوعريريج، الجزائر، 2022.



الملاحق



الملحق 01:

Direction des Impôts Wilaya de ALGER Inspection des impôts de: DGE Recette des impôts de: DGE Commune BBA بلدية	Mois : MAU2017 Trimestre A rappeler Obligatoirement	OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU-AVIS DE VERSEMENT M. SPA CONDOR ELECTRONIC'S (nom et prénom-raison social) (الإسم-لقب-اسم الشركة) Activité: FABRICATION DES PRODUIT ELECTRONIC'S ET ELECTROMENAGER Adresse: ZONE D'ACTIVITE ROUTE DE M'SILA BBA	CODE ACTIVITE 105704	
000234010068358 34014203792 000234046277228	Identifiant fiscal / N.I.S Article d'imposition NIF			
Taxe sur l'activité professionnelle au taux de 2% الرسم على النشاط المهني بمعدل				
Code	Opérations imposables المعاملات الخاضعة للضريبة	Chiffre d'affaires رقم الأعمال		Montant à payer (D.A)
		Brut	Imposable	
C1A11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 25%			-
C1A12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de 30%			-
C1A13	Affaires sans réfaction Refaction ANDI 11%	5 340 967 500	4 753 461 075	47 534 610
C1A14	Affaires exonérées			-
C1A14	Affaires exonérées			-
				-
				-
	TOTAL	-		47 534 610
Acomptes IBS التسهيلات على الحساب للضريبة على أرباح الشركات				
E1M10	Acomptes et solde I.B 2eme ACOMPTE	Détermination des acomptes et du solde de liquidation IBS = (894 733 183 * 0,30 = 268 419 955 + 24 401 814 Regule)		A payer (D.A) 292 821 769
		TOTAL		292 821 769
IRG salaires et autres retenues à la source IRG/IBS الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور والأقطاعات الأخرى من المعدل من الض.أش.				
E1L20	Catégories de revenus soumis à une retenue à la source IRG / Traitements, salaires, pensions et rentes viagères	Revenu imposable 189 250 360	Taux Barème	A payer (D.A) 33 025 665
E1L30	IRG / RCDC (titres nominatifs)		10%	
E1L40	IRG / Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux		15%	
E1L60	IRG / Revenus des bons de caisse anonymes		50%	
E1L80	IRG / Autres retenues à la source			
E1M30	IBS / Entreprises étrangères non installées (Prest. services) (1)		24%	
E1M40	IBS / Autres retenues à la source			
	(1) Joindre relevé détaillé des retenues TOTAL	189 250 360		33 025 665

ملحق 01

Droit de timbre sur état حق الطابع					
Code	Opérations imposables	ma-17	CA imposable	Taux	A payer (D.A)
E2E00	DROIT DE TIMBER				4 365 500
4	TOTAL		.		4 365 500

Impôts et taxes non repris ci-dessus الضرائب والرسوم الغير واردة أعلاه				
CODE	Opérations imposables العمليات الخاضعة للتعريفة	CA imposable	Taux	A payer (D.A)
	RTA			11 450 000
5	TOTAL		.	11 450 000

Refaction ANDI 11%

RECAPITULATION (EN D.A)		التخصيص (دج)	Cadre réservé au contribuable	Cadre réservé à la recette	Cadre réservé à l'inspection
1 - TAP	C500026/A	47 534 610	Certifié sincère et véritable	Reçu ce jour la présente déclaration enregistrée	Enregistrée le :
2 - AP/IBS	C201001/M1	292 821 769	le contenu de la présente déclaration conforme	sous le n°	Observations éventuelles
3.1 - IRG/Salaires	C201001/100	33 025 665	aux documents comptables	Payée par Chq banque N°	
3.2 - IRG/Autres relemus	C201001/A.B.C	-	A :BBA	duAgence.....	
3.3 - IBS/ Ret à la source	C201001/M2 et 3	-	le :19/06/2017	Chq poste..... du.....	
-TIC	C201003/303/A/B			En numéraire.....	
4 - Droit de timbre	C201002/201	4 365 500	Cachet, Signature	Prise en recette par quit. N°	
5 - RTA	C/.....	11 450 000		Ale.....	
7 - TVA	201003/300/A/B	-		Le receveur des impôts Cachet, Signature	
MONTANT TOTAL A PAYER		389 197 544	Déclaration établie par le Cabinet		

Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro

Exemple 325 626 DA = 325 620

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

A/ Chiffres d'affaires Imposables أرقام الأعمال الخاضعة للضريبة

Code	Opérations assujetties à la TVA	Chiffre d'affaires Total	Chiffre d'affaires Exonéré	Chiffre d'affaires Imposable	Taux	Montant des droits (en DA)
E3B11	Biens produits et denrées (art. 23 du CTVA)				9%	
E3B11	Biens produits et denrées (art. 23 du CTVA)	-			"	
E3B13	Opérations immobilières (art. 23 du CTVA)	-			"	
E3B14	Actes Médicaux	-			"	
E3B15	Commissionnaire et courtiers	-			"	
E3B16	Fourniture d'énergie	-			"	
E3B21	Production : biens, produits, denrées				17%	
E3B21	Production : biens, produits, denrées	5 340 967 500	29 186 076	5 311 781 424	19%	1 009 238 471
	Production : biens, produits, denrées Intra groupe	-				
E3B23	Travaux immobiliers autres que ceux de 7%	-			"	
E3B24	Professions Libérales	-			"	
E3B25	Opérations de banques et assurances	-			"	
E3B26	Prestations de téléphone et téléx	-			"	
E3B28	Autres prestations de services	-			"	
E3B31	Débts de boissons	-			"	
E3B32	Production biens et denrées (art. 21 CTVA)	-			"	
E3B33	Reventes en l'état (art. 21 CTVA)	-			"	
E3B34	Tabacs et allumettes	-			"	
E3B35	Spectacles, jeux divertis autres	-			"	
E3B36	Autres prestations (art. 21 CTVA)	-			"	
E3B37	Consommations sur place	-			"	
TOTAL GENERAL DES C.A		5 340 967 500	29 186 076	5 311 781 424		1 009 238 471
B/ Déductions à opérer		ب - الصونك المعزاة:		C/ TVA à Payer		ت. م. ل. م. الواجب دفعه
	NATURE DES DEDUCTIONS	MONTANT		C	Total des droits dus	
E3B91	Précompte antérieur			E3B97	Régularisation du prorata (art.40 CTCA)	
E3B92	TVA / achats de matières et services (art.28 CTCA)	999 856 312		E3B98	- Reversement (art.40 CTCA)	
E3B93	TVA / achats biens amortissables (art.32 CTCA)	25 890 600		TOTAL A RAPPELER (C)		
E3B94	Régularisation prorata déduction (art.40 CTCA)			B	Total des déductions	
E3B95	TVA / factures annulées ou imp (art.18 CTCA)			E3B00	A PAYER au titre du mois (C-B)	
E3B96	Autres déductions (Nécessaire de précomptes, etc.)			(A porter dans cadre récapitulation)		
	Total des déductions à opérer(B)	1 025 746 912		E3B99	PRECOMPTE à reporter(B-C)	
						16 508 441

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série F - n° 20 (2013)

مدیرية الضرائب لولاية 5.6716

مفتشية الضرائب Belou - 11.01.95

N° 2405794

ANNEE : 2017

AUTORISATION D'ACQUISITION EN FRANCHISE (1)

1) - Biens et services entrant directement dans la réalisation de l'investissement.
(Décret législatif N° 93-12 du 05 octobre 1993 relatif à la promotion de l'investissement)

2) - Biens d'équipement utilisés par les jeunes promoteurs éligibles à l'aide du fonds national de soutien à l'emploi des jeunes (Article 42-4 du code des TCA).

3 - Opérations relatives aux contrats portant sur la réalisation d'investissements d'importance nationale.
(Article 91 de la loi de finances pour 1998 modifié par l'article 101 de la loi de finances pour 1994).

Je soussigné (3) ALN) ST - ALMA SEKOUBA (A.C.I) ANS 45/0505

Redevable n° 187192001971101 (4) certifie que les biens, travaux ou services ci-dessous visés entrent directement dans la réalisation de l'investissement exonéré et sont destinés à la réalisation d'opérations imposables à la TVA.

N° et date de la facture d'achats ou de travaux ou du D3	Désignation des biens travaux ou services acquis	Nom du fournisseur ou origine de l'importation	Valeur des biens, travaux ou services H.T.	Montant de la TVA non acquittée	Affectation précise des biens travaux ou services
<u>facture de fourniture</u>	<u>liste d'équipement</u>	<u>[REDACTED]</u>	<u>1007.900</u>	<u>191.501</u>	<u>[REDACTED]</u>
<u>N° 17/01/005/2017</u>					
<u>du 01.11.2017</u>					

Je m'engage à acquitter le montant de la taxe sus indiquée au cas où ces biens travaux ou services ne recevraient pas la destination ayant motivé la franchise sans préjudice des pénalités visées aux articles 116 à 139 du Code des TCA et de toute conséquence de droit pouvant résulter d'un tel détournement d'emploi.

Vu pour validation

A 11.12.2017 le [Signature]

A 11.12.2017 le [Signature]

Le Redevable (5)
SHAMOU CHARAF EDDINE
HOTEL
 210200192001971101
 RC 07200320035-19/00

(1) - Voir les conditions, études.
 (2) - N° dans la série annuelle.
 (3) - Nom, Prénom, Profession, Adresse du bénéficiaire.
 (4) - Numéro d'identification Statistique.
 (5) - Signatures du bénéficiaire de la franchise et du chef d'inspection.

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
 Direction des Impôts
 Wilaya de : ALGER
 Inspection des Impôts de : DGE ALGER
 Recette des Impôts de : DGE ALGER
 Commune : _____

Année : 2020
 Mois : JANVIER
 Trimestre : _____

A rappeler obligatoirement

N° TIN : 00077429
 Article d'imposition : 34014203792

IMPOTS ET TAXE PERCUS AU COMPTANT
 OU PAR VOIE DE RETENUE A LA SOURCE
 DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU/AVIS DE VERSEMENT

M. SPA CONDOR ELECTRONICS
 Activité : FAB PRODUITS ELECTRONICS
 Adresse : ZONE D'ACTIVITE BORJ BOU ARRIRREDJ

La présente déclaration doit être déposée à la recette des impôts dans les VINGT PREMIERS JOURS DU MOIS

Code activité : _____

Nature des impôts	Code	Opérations imposables	Chiffre d'affaires		Taux	Montant à payer (DA)
			Brut	Imposable		
TAP	C1A11	Affaires bénéficiant d'une refaction de	75%	-	1,00%	-
	C1A12	Affaires assés refaction reveute en etat		-	2,00%	-
	C1A13	Affaires GROS (décision Andl n°2013/34/0014/0)	11%	-	1,00%	-
	C1A14	Affaires Detail (décision Andl n°2013/34/0014/0)	11%	-	1,00%	-
	C1A20	Affaires bénéficiant refaction CA marche	75%	-	2,00%	-
		Affaires exonérées		-		
		Affaires exonérées		-		
		CA INTRA GROUPE		-		
		TOTAL		-		-
1						1
AP / IBS	E1M10	Acomptes et solde IBS				A payer (DA)
	E1M20	Solde de liquidation				-
		TOTAL				-
2						
VF	C1C10	Catégories de revenus soumis au versement forfaitaire		Revenu imposable	Taux	A payer (DA)
	C1C20	Traitements, salaires, émoluments, rémunérations diverses		-	1%	-
		Pensions, rentes viagères		-	0%	-
		TOTAL		-		-
3						3
IRG/Salaires	E1L20	Catégories de revenus soumis à une retenue à la source		Revenu imposable	Taux	A payer (DA)
Autres retenues	E1L30	IRG / Traitements, salaires, pensions et rentes viagères		-	Barème	-
	E1L40	IRG / RCDC (titres nominatifs)		-	10%	-
	E1L60	IRG / Bénéfices distribués par les sociétés de capitaux		-	20%	-
	E1L80	IRG / Revenus des bons de caisse anonymes		-	30%	-
	E1M20	IRG / Autres retenues à la source		-	20%	-
	E1M30	IBS / Entreprises étrangères non installées (Trav. lm) (1)		-	8%	-
	E1M40	IBS / Entreprises étrangères non installées (Prst. serv) (1)		-	18%	-
		IBS / Autres retenues à la source		-	20%	-
		TOTAL		-		-
4						4

Les chiffres d'affaires et les revenus sont inscrits en dinars, le dernier chiffre étant ramené au zéro
Exemple 325.626 DA = 325.620

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

A/ Chiffres d'affaires imposables

JANVIER
P

Code	Opérations assujetties à la TVA	Chiffre d'affaires		Taux	Montant des droits (en DA)
		Total	Exonéré		
E3B11	Biens produits et denrées (art. 22 du CTVA) 7%			7%	-
E3B12	Prestations de services (art. 22 du CTVA) 9%			9%	-
E3B13	Opérations immobilières (art. 22 du CTVA)				-
E3B21	Production biens et denrées (art. 23 CTVA) 17%			17%	-
E3B21	Production biens et denrées (art. 23 CTVA) 19%			19%	-
E3B23	Production biens et denrées CA INTRA GROUPE				-
E3B24	Professions libérales				-
E3B25	Opérations de banques et assurances				-
E3B26	Prestations de téléphone et téléx				-
E3B27	Fourniture d'énergie				-
E3B28	Autres prestations de services				-
E3B31	Dépôts de boissons				-
E3B32	Production biens et denrées (art. 21 CTVA)				-
E3B33	Reventes en détail (art. 21 CTVA)				-
E3B34	Tabacs et allumettes				-
E3B35	Speacles jeux divers autres				-
E3B36	Autres prestations (art. 21 CTVA) LOCATION				-
E3B37	Consommations sur place				-
TOTAL GENERAL		-	-	-	-
B/ Déductions à opérer					
NATURE DES OPERATIONS		MONTANT			
E3B91	Précompte antérieur				-
E3B92	TVA / achats de matières et services (art.29 CTCA)				-
E3B93	TVA / achats biens amortissables (art.28 CTCA)				-
E3B94	Régularisation prorata déduction (art.40 CTCA)				-
E3B95	TVA / factures annulées ou fmp (art. 18 CTCA)				-
E3B96	Autres déductions (justification de précomptes, etc.)				-
Total des déductions (B)					-
C/ TVA à Payer					
E3B97	- Total des droits dus				-
E3B98	Régularisation du prorata (art.40 CTCA)				-
E3B98	- Reversement (art.40 CTCA)				-
E3B00	TOTAL A RAPPELER (C)				-
E3B99	- Total des déductions				-
E3B99	A PAYER au titre du mois (C-B) (A porter dans cadre récapitulatif) PRECOMPTE à reporter(B-C)				-

وزارة المالية
 MINISTERE DES FINANCES
 إدارة الضرائب
 ADMINISTRATION DES IMPOTS
 ولاية
 WILAYA
 BBA
 بلدية
 Commune
 BBA
 مديرية
 INSPECTION
 DGE ALGER

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
 REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
 أكتب - إزا هذا الحرف ورقم مادة الضريبة التي
 قررت عليكم من سنة
 34014203792
 Inscrivez ci-contre la lettre et le n° d'article de
 votre imposition établie au titre de

الختم أو التاريخ للتحقق
 Timbre à date de l'inspecteur

الرسم على النشاط المهني
 TAXE SUR L'ACTIVITE PROFESSIONNELLE
 مبيعات تمت بشروط الجملة
 VENTES REALISEES DANS LES CONDITIONS DE GROS

كشف تفصيلي بالعملاء
 ETAT DETAILLE DES CLIENTS

(مادة 224 من قانون الضرائب المباشرة)
 (Art. 224 du Code des Impôts Directs)
 سنة 2017
 ANNEE 2017

(نتائج السنة 2017 أو السنة المنتهية في 2017)
 (Résultats de l'Année 2017 ou de l'Exercice clos en 2017)

Numéro d'Identification Fiscale
 00012340461277228

Nom et prénoms du déclarant ou raison sociale de l'Entreprise } SPA CONDOR ELECTRONICS
 Nature de l'Industrie, du Commerce ou de la Profession } PRODUCTION DES PRODUIT ELECTRONICS ET ELECTROMENAGER
 N° du Registre de Commerce et désignation du Tribunal où est tenu ce registre } 02B0462772 34/00
 Adresse de l'Etablissement principal ou du siège social } ZONE D'ACTIVITE ET DE STOCKAGE ILOT 70 SEC 161 ROUTE DE MSILA BBA
 Adresse de l'Etablissement auquel se rapporte le présent état } DGE ALGER
 مبلغ 8579089275 دج
 Arrêté le présent état contenant 45 page(s) numérotée(s) de 1 à 45
 صفحة مرقمة من 1 إلى 45
 إلى la somme de : 8 579 089 275
 يوقف حساب هذا الكشف وهو يحتوي على عدد 45

حرد - BBA
 31 جانفي 2018
 A BBA le 31 JANVIER 2018
 (signature)

تنبيه هام
 يجب أن يرفق هذا الكشف بالإقرار السنوي - ويرسلان قبل أول أبريل - إلى مفتش الضرائب الواقع في
 دائرته مركز إدارة منشأة المعنى بالأمر أو محل مؤسسته الرئيسية.
 AVIS IMPORTANT
 Le présent état à annexer à la déclaration annuelle doit parvenir avant le 1^{er} avril à l'inspecteur
 du lieu où l'intéressé a le siège de sa Direction ou de son principal établissement.

شهد بصحته الموقع أدناه
 Certifié exact par le soussigné